

A-277-87

A-277-87

Minister of National Revenue (Applicant)

v.

William Van Rooy (Respondent)

INDEXED AS: VAN ROOY v. M.N.R. (C.A.)

Court of Appeal, Heald, Urie and Stone JJ.—
Toronto, May 2; Ottawa, June 20, 1988.

Estoppel — Issue estoppel based on conviction of tax evasion (criminal offence) may apply in appeal from reassessment for income tax (civil proceeding) — As higher burden of proof in criminal cases, conviction normally encompassing issues in civil proceeding — Acquittal of criminal offence not necessarily conclusive in civil proceeding as different levels of proof and different elements requiring proof i.e. wilfulness in criminal charge — Where quantum of suppressed income in doubt in criminal proceeding, issue estoppel not applicable in appeal from reassessment as requirement of identity of issues not met — Quantum fundamental issue in both criminal and civil proceedings.

Criminal justice — Evidence — Certificate of conviction of tax evasion properly introduced in appeal from reassessment of income tax — Certificate of conviction rebuttable prima facie proof of failure to disclose income — Tax Court properly going behind certificate to reasons for judgment to determine whether identity of issues, and therefore whether issue estoppel applies — Justified either as rebuttal of prima facie proof or exercise of judicial discretion.

Income tax — Reassessment — Issue estoppel based on conviction for tax evasion may apply upon appeal from reassessment — Acquittal of criminal charge not necessarily conclusive as possibly different elements requiring proof i.e. wilfulness in tax evasion charge — Identity of issues required — Where doubt as to amount of suppressed income, issue estoppel not applying.

The Minister reassessed the respondent by including \$60,000 in his taxable income for 1973. The respondent was subsequently convicted of tax evasion for having suppressed income in the amount of \$60,000. On appeal to the Tax Court, the Minister alleged that the respondent had been involved in a curious diamond scheme resulting in a profit of \$60,000. The Tax Court concluded that issue estoppel could not be asserted in a civil proceeding based on a criminal conviction as there was no

Ministre du Revenu national (requérant)

c.

a

William Van Rooy (intimé)

RÉPERTORIÉ : VAN ROOY c. M.R.N. (C.A.)

Cour d'appel, juges Heald, Urie et Stone—
b Toronto, 2 mai; Ottawa, 20 juin 1988.

Fin de non-recevoir — Une fin de non-recevoir (issue estoppel) fondée sur une condamnation pour évasion fiscale (infraction criminelle) peut s'appliquer dans un appel interjeté d'une nouvelle cotisation d'impôt sur le revenu (instance civile) — Comme le fardeau de preuve applicable aux affaires criminelles est plus élevé, la condamnation prononcée au criminel devrait normalement comprendre les questions en litige dans l'instance civile — L'acquiescement prononcé à l'égard d'une infraction criminelle ne tranche pas nécessairement le litige débattu dans une instance civile puisque les niveaux de preuve ainsi que les différents éléments à établir sont différents, par exemple, le caractère intentionnel dans l'accusation criminelle — Lorsque le montant du revenu omis est mis en doute dans une instance criminelle, la fin de non-recevoir ne s'applique pas dans l'appel interjeté d'une nouvelle cotisation puisque l'exigence de l'identité des questions en litige n'est pas satisfaite — Le montant est une question fondamentale à la fois dans l'instance criminelle et dans l'instance civile.

Justice criminelle et pénale — Preuve — La production d'un certificat de condamnation pour évasion fiscale est régulière dans le cadre de l'appel interjeté d'une nouvelle cotisation d'impôt sur le revenu — Le certificat de condamnation constitue une preuve prima facie, réfutable, du défaut de déclarer un revenu — La Cour de l'impôt a agi régulièrement en allant au-delà du certificat pour considérer les motifs du jugement afin de déterminer s'il y avait identité des questions en litige et, en conséquence, application de la fin de non-recevoir (issue estoppel) — Cet examen est justifié soit à titre de réfutation de cette preuve prima facie soit comme exercice d'un pouvoir judiciaire discrétionnaire.

Impôt sur le revenu — Nouvelle cotisation — La fin de non-recevoir (issue estoppel) fondée sur une condamnation pour évasion fiscale peut s'appliquer dans le cadre d'un appel interjeté d'une nouvelle cotisation — L'acquiescement prononcé à l'égard d'une accusation criminelle n'est pas nécessairement décisif puisque les éléments à établir peuvent être différents, par exemple le caractère intentionnel dans l'accusation d'évasion fiscale — L'identité des questions en litige est exigée — Lorsque le montant du revenu omis est mis en doute, la fin de non-recevoir ne s'applique pas.

Le ministre a fixé une nouvelle cotisation à l'intimé en incluant la somme de 60 000 \$ dans son revenu imposable de l'année 1973. L'intimé a ensuite été déclaré coupable d'évasion fiscale pour avoir omis de déclarer un revenu au montant de 60 000 \$. Dans l'appel interjeté à cet égard devant la Cour de l'impôt, le ministre a allégué que l'intimé avait été impliqué dans une curieuse transaction mettant en jeu un plan de vente de diamants qui lui avait permis de réaliser un profit de

mutuality. The requirement as to identity of issues had not been met in that the respondent's conviction did not involve the same issue as that raised on the appeal against the reassessment. The Tax Court went behind the certificate of conviction to the reasons of the Provincial Court Judge, wherein doubt was raised as to the quantum of suppressed income. The applicant argued that the criminal and civil proceedings were based on the same facts. The issues upon appeal were the following: (1) whether the Tax Court erred in finding that *res judicata* could not be asserted in a civil proceeding on the basis of a judicial determination in a previous criminal proceeding (2) whether the Tax Court erred in holding that there was not identity of issues so that on the facts of this case issue estoppel did not apply, and (3) whether it was improper to have gone behind the certificate of conviction.

Held, the application should be dismissed.

(1) The Trial Judge erred in concluding that issue estoppel could not apply in a civil proceeding where the estoppel was based on a conviction in a criminal case. This conclusion was apparently based on the differences in the quality of proof required in criminal and civil cases. However, lack of identity of issue could not be founded on such differences. In fact, the opposite is probably true since the burden of proof in a criminal case is much higher than that in a civil case. The former would encompass the latter if the facts were substantially the same. However, the differences in the burden of proof may be relevant where a taxpayer is acquitted of tax evasion and subsequently reassessed. As wilfulness is an element which must be proved for a criminal conviction, but not on a reassessment, an acquittal on a charge of tax evasion would not necessarily be conclusive in an appeal from a reassessment.

(2) The Tax Court correctly held that issue estoppel did not lie because of a lack of identity of issue with respect to the quantum of income. The failure to disclose certain income was fundamental to both the tax evasion proceedings and the appeal from the reassessment. However, the narrower issue of the amount of suppressed income was also fundamental to both proceedings, and was exposed to doubt by the Provincial Court Judge's reasons for judgment.

(3) The Tax Court properly examined the reasons for judgment of the criminal court to determine whether issue estoppel applied. Examining the reasons may be justified either as a matter of rebuttal of the *prima facie* proof arising from production of the certificate of conviction or as the exercise of judicial discretion dependent on the particular facts of each case. The

60 000 \$. La Cour de l'impôt a conclu que la fin de non-recevoir (*issue estoppel*) ne pouvait être invoquée dans une instance civile fondée sur une condamnation criminelle parce qu'il n'y avait pas de mutualité. L'exigence qu'il y ait identité des questions en litige n'était pas satisfaite, puisque la question a tranchée par la condamnation de l'intimé et la question soulevée dans l'appel formé à l'encontre de la nouvelle cotisation étaient différentes. La Cour de l'impôt est allée au-delà du certificat de condamnation pour examiner les motifs du juge de la Cour provinciale, dans lesquels un doute était soulevé à l'égard du montant du revenu omis. Le requérant a soutenu que b l'instance criminelle et l'instance civile étaient fondées sur les mêmes faits. Les questions soulevées dans le cadre de l'appel sont les suivantes: (1) la Cour de l'impôt a-t-elle commis une erreur en concluant que la chose jugée ne pouvait être invoquée dans une instance civile sur le fondement d'une décision judiciaire prise dans le cadre d'une instance criminelle antérieure? c (2) la Cour de l'impôt s'est-elle trompée en concluant qu'il n'y avait pas identité des questions en litige de sorte que les faits de l'espèce empêchaient l'application de la fin de non-recevoir? (3) le fait d'aller au-delà du certificat de condamnation constituait-il une irrégularité?

Arrêt: la demande devrait être rejetée.

(1) Le juge de première instance a commis une erreur en concluant que la fin de non-recevoir fondée sur une condamnation prononcée dans une affaire criminelle ne pouvait s'appliquer dans une instance civile. Cette conclusion était apparemment fondée sur les différences entre la qualité de la preuve exigée en matière criminelle d'une part, et en matière civile d'autre part. Toutefois, l'absence d'identité des questions en litige ne peut être fondée sur de telles différences. En fait, le contraire est probablement vrai puisque le fardeau de la preuve est considérablement plus élevé en matière criminelle que dans les affaires civiles. La première preuve comprendrait la seconde si les faits étaient substantiellement identiques. Toutefois, les différences entre les fardeaux de preuve peuvent être pertinentes lorsqu'un contribuable qui a été acquitté d'une accusation d'évasion fiscale se voit imposer une nouvelle cotisation. Comme le caractère intentionnel est un élément qui doit être établi pour qu'il y ait condamnation au criminel mais qui n'a pas à l'être dans le cadre d'une nouvelle cotisation, un acquittement prononcé à l'égard d'une accusation d'évasion fiscale ne serait pas nécessairement décisif à l'égard d'un appel interjeté d'une nouvelle cotisation.

(2) La Cour de l'impôt a conclu avec raison, en ce qui a trait à la question du montant du revenu, que l'absence d'identité des questions jugées empêchait l'applicabilité de la fin de non-recevoir. L'omission de déclarer certains revenus était fondamentale à la fois dans l'instance relative à l'évasion fiscale et dans l'appel interjeté de la nouvelle cotisation. Toutefois, la question plus restreinte du montant du revenu omis était tout aussi fondamentale pour les deux instances, et ce montant a été mis en doute par le juge de la Cour provinciale dans ses motifs de jugement.

(3) La Cour de l'impôt a agi régulièrement en examinant les motifs de jugement de la Cour criminelle pour trancher la question de l'applicabilité de la fin de non-recevoir. L'examen des motifs peut être justifié en étant considéré soit comme une question de réfutation de la preuve *prima facie* résultant du dépôt du certificat de condamnation, soit comme l'exercice d'un

object of the examination is to determine the identity of issues and since that is a crucial element in the applicability of issue estoppel, regard should be had to the facts which led to a conviction. The certificate of conviction should not be modified to show that a lesser sum was evaded as the Provincial Court Judge was clearly unable to determine with any precision the amount evaded.

pouvoir judiciaire discrétionnaire dépendant des faits particuliers à chaque espèce. L'objet d'un tel examen est l'appréciation de l'identité des questions en cause, un élément jouant un rôle crucial relativement à l'applicabilité de la fin de non-recevoir; aussi les faits qui ont amené la déclaration de culpabilité devraient-ils être pris en considération. Le certificat de condamnation ne devrait pas être modifié pour indiquer un montant omis inférieur au montant indiqué puisque le juge de la Cour provinciale a clairement été incapable de déterminer avec quelque précision le montant omis.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Federal Court Act, R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10, s. 28.
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 239(1)(d).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

Carl Zeiss Stiftung v. Rayner & Keeler Ltd. (No. 2), [1967] 1 A.C. 853 (H.L.); *Angle v. M.N.R.*, [1975] 2 S.C.R. 248; *Spens v. Inland Revenue Comrs.*, [1970] 3 All ER 295 (Ch. D.); *Sheridon Warehousing Limited v. The Queen* (1983), 83 DTC 5095 (F.C.T.D.).

CONSIDERED:

Morin v. National SHU Committee, [1985] 1 F.C. 3 (C.A.); *Jorgensen v. News Media (Auckland) Ltd.*, [1969] N.Z.L.R. 961 (C.A.); *Hollington v. Hewthorn (F.) & Co.*, [1943] K.B. 587 (C.A.); *McIlkenny v. Chief Constable of the West Midlands*, [1980] Q.B. 283 (C.A.); aff'd (*sub nom Hunter v. Chief Constable of the West Midlands Police*), [1982] A.C. 529 (H.L.); *Gushue v. The Queen*, [1980] 1 S.C.R. 798; *Demeter v. British Pacific Life Insurance Co. and two other actions* (1984), 48 O.R. (2d) 266 (C.A.); *Re Del Core and Ontario College of Pharmacists* (1985), 51 O.R. (2d) 1 (C.A.); *R. v. Aimonetti*, [1985] 2 F.C. 370 (C.A.); *Parklane Hosiery Co., Inc. v. Shore*, 99 S.Ct. 645 (1979); *Blonder-Tongue Laboratories Inc. v. University of Illinois Foundation*, 91 S.Ct. 1434 (1971); *Grdic v. The Queen*, [1985] 1 S.C.R. 810; 19 C.C.C. (3d) 289.

AUTHORS CITED

Bower, George Spencer and Turner, Sir Alexander Kingcome *The Doctrine of Res Judicata*, London: Butterworths, 1969.

COUNSEL:

Roger E. Taylor and Alexandra K. Brown for applicant.
Harold Stafford, Q.C. for respondent.

LOIS ET RÈGLEMENTS

Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 239(1)d).
Loi sur la Cour fédérale, S.R.C. 1970 (2^e Supp.), chap. 10, art. 28.

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS APPLIQUÉES:

Carl Zeiss Stiftung v. Rayner & Keeler Ltd. (No. 2), [1967] 1 A.C. 853 (H.L.); *Angle c. M.R.N.*, [1975] 2 R.C.S. 248; *Spens v. Inland Revenue Comrs.*, [1970] 3 All ER 295 (Ch. D.); *Sheridon Warehousing Limited v. The Queen* (1983), 83 DTC 5095 (C.F. 1^{re} inst.).

DÉCISIONS EXAMINÉES:

Morin c. Comité national chargé de l'examen des cas d'USD, [1985] 1 C.F. 3 (C.A.); *Jorgensen v. News Media (Auckland) Ltd.*, [1969] N.Z.L.R. 961 (C.A.); *Hollington v. Hewthorn (F.) & Co.*, [1943] K.B. 587 (C.A.); *McIlkenny v. Chief Constable of the West Midlands*, [1980] Q.B. 283 (C.A.); confirmée (*sub nom Hunter v. Chief Constable of the West Midlands Police*), [1982] A.C. 529 (H.L.); *Gushue c. La Reine*, [1980] 1 R.C.S. 798; *Demeter v. British Pacific Life Insurance Co. and two other actions* (1984), 48 O.R. (2d) 266 (C.A.); *Re Del Core and Ontario College of Pharmacists* (1985), 51 O.R. (2d) 1 (C.A.); *R. c. Aimonetti*, [1985] 2 C.F. 370 (C.A.); *Parklane Hosiery Co., Inc. v. Shore*, 99 S.Ct. 645 (1979); *Blonder-Tongue Laboratories Inc. v. University of Illinois Foundation*, 91 S.Ct. 1434 (1971); *Grdic c. La Reine*, [1985] 1 R.C.S. 810; 19 C.C.C. (3d) 289.

DOCTRINE

Bower, George Spencer and Turner, Sir Alexander Kingcome *The Doctrine of Res Judicata*, London: Butterworths, 1969.

AVOCATS:

Roger E. Taylor et Alexandra K. Brown pour le requérant.
Harold Stafford, c.r. pour l'intimé.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for applicant.
Stafford & Associates, St. Thomas, Ontario, for respondent.

PROCUREURS:

Le sous-procureur général du Canada pour le requérant.
Stafford & Associates, St. Thomas (Ontario) pour l'intimé.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

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

URIE J.: This application pursuant to section 28 of the *Federal Court Act* [R.S.C. 1970 (2nd Supp.), c. 10] seeks to set aside a judgment rendered by the Associate Chief Judge of the Tax Court of Canada [(1987), 87 DTC 299; [1987] 1 C.T.C. 2437], in which he held that issue estoppel based on the conviction of the respondent for tax evasion by an Ontario Provincial Court Judge, did not lie in an appeal to the Tax Court to preclude the appeal of the respondent from an assessment to tax. The relevant facts, briefly stated, are these.

LE JUGE URIE: La présente demande fondée sur l'article 28 de la *Loi sur la Cour fédérale* [S.R.C. 1970 (2^e Supp.), c. 10] sollicite l'annulation d'un jugement prononcé par le juge en chef adjoint de la Cour canadienne de l'impôt [(1987), 87 DTC 299; [1987] 1 C.T.C. 2437] qui a conclu que l'*issue estoppel* (fin de non-recevoir) fondée sur la condamnation de l'intimé pour évasion fiscale par un juge de la Cour provinciale de l'Ontario qui était invoquée dans le cadre d'un appel interjeté auprès de la Cour de l'impôt n'avait pas pour effet d'écarter l'appel formé par l'intimé à l'encontre d'une cotisation d'impôt. Les faits pertinents peuvent s'énoncer brièvement de la manière suivante.

THE FACTS

On July 25, 1975 the applicant Minister reassessed the respondent for his 1973 taxation year by including in his taxable income, the sum of \$60,000 which the respondent allegedly had failed to report in his computation of that income for the 1973 taxation year. The respondent served a notice of objection on the applicant on October 16, 1975. It was not until October 6, 1978, that the applicant Minister confirmed the reassessment.

e LES FAITS

Le 25 juillet 1975, le ministre requérant a fixé une nouvelle cotisation d'impôt à l'intimé pour l'année d'imposition 1973 en incluant dans son revenu imposable la somme de 60 000 \$ que l'intimé aurait omis de déclarer dans le calcul de son revenu de ladite année d'imposition. L'intimé a signifié un avis d'opposition au requérant le 16 octobre 1975. Le ministre requérant n'a confirmé la nouvelle cotisation en question que le 6 octobre 1978.

Prior to the respondent having filed his notice of objection, he had been charged in the Judicial District of Norfolk, Ontario, with the offence of tax evasion pursuant to paragraph 239(1)(d) of the *Income Tax Act* [S.C. 1970-71-72, c. 63], ("the Act") and he was convicted thereon on March 7, 1978. The certificate of conviction is dated the day of conviction. The relevant portion reads that he:

Avant le dépôt de son avis d'opposition, l'intimé avait été accusé dans le district judiciaire de Norfolk, en Ontario, d'avoir commis l'infraction d'évasion fiscale prévue à l'alinéa 239(1)d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.C. 1970-71-72, chap. 63] («la Loi»), pour être déclaré coupable de cette infraction le 7 mars 1978. Le certificat de condamnation est daté du jour de la déclaration de culpabilité. La partie pertinente de ce certificat déclare que l'intimé:

... unlawfully wilfully did evade payment of taxes imposed by the *Income Tax Act*, to wit: by suppressing income in the sum of \$60,000 for the taxation year 1973 thereby evading payment of \$19,165.82 contrary to section 239(1)(d) of the *Income Tax Act*.

[TRADUCTION] ... a illégalement et volontairement éludé le paiement d'un impôt établi en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, à savoir que par l'omission de la somme de 60 000 \$ dans son revenu de l'année d'imposition 1973, il a éludé le paiement d'une somme de 19 165,82 \$ contrairement à l'alinéa 239(1)d) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

No appeal was taken from this conviction.

On December 19, 1978 the respondent filed a notice of appeal to the Tax Review Board from the reassessment. In his reply thereto the Minister assumed in paragraph 3(a) that:

(a) the Appellant was involved in a curious transaction involving a diamond scheme which, although the specific facts concerning the scheme remain uncertain because of the conflicting stories given by the Appellant [respondent here] resulted in a profit to the Appellant [respondent here] of \$60,000.

THE ISSUES

It is the applicant's contention that the sum of \$60,000 income which was found by the Provincial Court Judge to have been suppressed by the respondent in computing his income for the 1973 taxation year was the same sum of \$60,000 included by the Minister in the respondent's income by way of the reassessment of tax dated July 25, 1975, *supra*. Put another way, the criminal conviction of the respondent for failing to disclose income in the sum of \$60,000 was based on the same facts as those upon which the Minister relied in the reassessment. That being so, it is in the applicant's view, a proper case for the application of issue estoppel and the learned Associate Chief Judge of the Tax Court erred, in counsel's view, in finding that this form of *res judicata* cannot be asserted in a civil proceeding on the basis of the judicial determination made in a previous criminal proceeding. This is the first issue in this judicial review proceeding.

The second issue arises out of the alleged error by the Associate Chief Judge in holding that the respondent's conviction for tax evasion was not the same issue as that sought to be raised by the respondent, as appellant in the Tax Court of Canada, on his appeal from the applicant Minister's reassessment of the respondent's 1973 taxable income.

Aucun appel n'a été formé à l'encontre de cette déclaration de culpabilité.

Le 19 décembre 1978, l'intimé a déposé un avis d'appel auprès de la Commission de révision de l'impôt à l'égard de la nouvelle cotisation en question. Dans sa réponse à cet avis, le ministre a, au paragraphe 3(a), tenu pour acquis que:

[TRADUCTION] (a) l'appelant a été impliqué dans une curieuse transaction mettant en jeu un plan de vente de diamants dont le détail demeure incertain en raison des contradictions contenues dans les déclarations de l'appelant [en l'espèce, l'intimé] mais qui a permis à l'appelant [en l'espèce, l'intimé] de réaliser un profit de 60 000 \$.

LES QUESTIONS EN LITIGE

Le requérant prétend que la somme de 60 000 \$ qu'un juge de la Cour provinciale a considérée comme ayant été omise par l'intimé dans le calcul de son revenu pour l'année d'imposition 1973 était précisément la somme de 60 000 \$ que le ministre avait incluse dans le revenu de l'intimé dans la nouvelle cotisation d'impôt dont il est question plus haut, datée du 25 juillet 1975. En d'autres termes, la déclaration de culpabilité prononcée dans une instance criminelle contre l'intimé pour avoir omis de déclarer un revenu de 60 000 \$ était fondée sur les mêmes faits que ceux sur lesquels s'était appuyé le ministre dans la nouvelle cotisation. Ceci étant, le requérant est d'avis que l'espèce présente les conditions voulues pour l'application de l'*issue estoppel*; selon son avocat, le juge en chef adjoint de la Cour de l'impôt s'est trompé en concluant que cette forme de chose jugée ne peut être invoquée dans une instance civile sur le fondement de la décision judiciaire prise dans le cadre d'une instance criminelle antérieure. Telle est la première question qui se pose dans la présente instance en révision judiciaire.

La seconde question découle de l'erreur qu'aurait commise le juge en chef adjoint en concluant que la déclaration de culpabilité de l'intimé pour évasion fiscale n'était pas la même question que l'intimé cherchait à soulever comme appelant devant la Cour canadienne de l'impôt dans son appel formé à l'encontre de la nouvelle cotisation établie par le ministre requérant relativement au revenu imposable de l'intimé pour l'année 1973.

THE TAX COURT JUDGMENT

After reviewing carefully the key jurisprudence relating to issue estoppel and the requirements for its application as derived from that jurisprudence, the learned Trial Judge adopted the requirements of issue estoppel propounded by Lord Guest in *Carl Zeiss Stiftung v. Rayner & Keeler Ltd. (No. 2)*, [1967] 1 A.C. 853 (H.L.), at page 935 which had been in turn cited with approval by Dickson J. (as he then was) in *Angle v. M.N.R.*, [1975] 2 S.C.R. 248, at page 254, viz:

(1) that the same question has been decided; (2) that the judicial decision which is said to create the estoppel was final; and, (3) that the parties to the judicial decision or their privies were the same persons as the parties to the proceedings in which the estoppel is raised or their privies.

Dickson J. in the *Angle* case also held, adopting the words of Megarry J. in *Spens v. Inland Revenue Comrs*, [1970] 3 All ER 295 (Ch. D.), at page 301, that the nature of the inquiry which must be made is:

... whether the determination on which it is sought to found the estoppel is "so fundamental" to the substantive decision that the latter *cannot stand* without the former. Nothing less than this will do.

The Associate Chief Judge then made his finding as to the first issue herein, in the following passage from his reasons:¹

It is clear from the authorities cited and others including *Gushue v. The Queen*, [1980] 1 S.C.R. 798 at 802-3, that issue estoppel applies where the judicial decision relied upon to found issue estoppel and the proceedings in which it is invoked are both criminal in nature. The same is true of civil proceedings. Reported decisions on issue estoppel are rare that involve a hybrid where, as in this appeal, the judicial decision relied upon arises out of a prosecution for an offence and the proceeding in which issue estoppel is asserted is civil in nature. *Sheridon [Sheridon Warehousing Limited v. Q.]* (1983), 83 DTC 5095 (F.C.T.D.) is such a case, but it did not decide whether issue estoppel applies in these circumstances. Because of the comprehensive consideration it gave to issue estoppel mention is made of *McIlkenny v. Chief Constable of West Midlands Police Force and another and related appeals* [1980] 2 All E.R. 227 (C.A.). As Lord Diplock noted, the hearing before the English Court of Appeal occupied 12 days and involved the citation of 77 authorities.

¹ Appeal Book, at pp. 304 DTC; 2443-2444 C.T.C.

LE JUGEMENT DE LA COUR DE L'IMPÔT

Après avoir examiné attentivement la jurisprudence clé sur l'*issue estoppel* ainsi que les conditions d'application qui s'en dégagent, le juge de première instance a fait siennes les conditions exposées par lord Guest dans l'arrêt *Carl Zeiss Stiftung v. Rayner & Keeler Ltd. (No. 2)*, [1967] 1 A.C. 853 (H.L.), à la page 935, qui avaient elles-mêmes été citées avec approbation par le juge Dickson (c'était alors son titre) dans l'arrêt *Angle c. M.N.R.*, [1975] 2 R.C.S. 248, à la page 254:

[TRADUCTION] (1) que la même question ait été décidée; (2) que la décision judiciaire invoquée comme créant la fin de non-recevoir soit finale; et, (3) que les parties dans la décision judiciaire invoquée, ou leurs ayants droit, soient les mêmes que les parties engagées dans l'affaire où la fin de non-recevoir est soulevée, ou leurs ayants droit.

Le juge Dickson, dans l'arrêt *Angle*, a également fait siennes les paroles prononcées par le juge Megarry dans l'arrêt *Spens v. Inland Revenue Comrs*, [1970] 3 All ER 295 (Ch. D.), à la page 301, pour conclure que la nature de l'examen auquel il doit être procédé est la suivante:

[TRADUCTION] ... si la décision sur laquelle on cherche à fonder la fin de non-recevoir a été «si fondamentale» à la décision rendue sur le fond même du litige que celle-ci *ne peut valoir* sans celle-là. Rien de moins ne suffira.

Le juge en chef adjoint, dans le passage suivant de ses motifs¹, a alors tiré sa conclusion concernant la première question posée en l'espèce:

Il ressort clairement des autorités citées et de certaines autres, dont l'arrêt *Gushue c. La Reine*, [1980] 1 R.C.S. 798, aux pages 802-803, que la doctrine de la fin de non-recevoir s'applique lorsque la décision judiciaire invoquée pour l'application de cette doctrine et les procédures dans lesquelles on cherche à l'appliquer sont de nature criminelle. On peut en dire autant des procédures en matière civile. Peu de décisions publiées sur la doctrine de la fin de non-recevoir concernent une situation mixte où, tout comme dans le présent appel, la décision judiciaire invoquée découle de poursuites intentées relativement à une infraction et où la procédure dans laquelle la fin de non-recevoir est opposée est de nature civile. Cette situation existait dans la cause de *Sheridon [Sheridon Warehousing Limited v. Q.]* (1983), 83 DTC 5095 (C.F. 1^{re} inst.), mais il n'a pas été décidé dans cette cause-là si la doctrine de la fin de non-recevoir s'appliquait dans les circonstances. Cette doctrine ayant été étudiée en profondeur dans cette cause-là, l'arrêt *McIlkenny v. Chief Constable of West Midlands Police Force and another and related appeals* [1980] 2 All E.R. 227 (C.A.) a été cité. Comme Lord Diplock l'a souligné, l'audience qui s'est déroulée devant la Cour d'appel anglaise a duré 12 jours et 77 autorités ont été citées.

¹ Aux p. 304 DTC; 2443 et 2444 C.T.C.

In my view issue estoppel can have no application to the combination of litigation just described. An appeal from an assessment is, of course, civil in nature. It is basic to issue estoppel in civil proceedings that there be reciprocity or mutuality; see, for example, *Humphrys* per Lord Edmund-Davies at page 51. The third requirement of issue estoppel regarding identity of parties or their privies is founded on this rule. Mutuality cannot exist in cases like the one at hand. Assume, for example, that a taxpayer is acquitted on a charge under paragraph 239(1)(d) of having wilfully failed to include \$10,000 in income in computing his income for a taxation year. In addition to being prosecuted he has been reassessed by the Minister of National Revenue who added the \$10,000 in computing his income for the same year. The taxpayer appeals the reassessment and the appeal comes on for hearing after the acquittal. Could he successfully invoke issue estoppel thereby succeeding on the appeal? I think not. In prosecutions for alleged offences the fundamental question is whether the Crown has established beyond a reasonable doubt that the accused did the act complained of. The answer determines his liability to penal punishment. Generally the basic question to be answered on an appeal from an assessment of tax payable is whether the appellant has established on a balance of probability that the Minister erred in his assessment. The answer will determine his liability to tax. What transpires with respect to a prosecution does not lend itself to being equated with the fundamental question on an appeal from an assessment.

I believe the same can be said regarding a case where the question is whether a taxpayer is liable to a penalty under subsection 163(2) of the Act. I do not think that his acquittal on a charge under paragraph 239(1)(d) of having wilfully failed to include \$10,000 in computing his income would estop the Minister on an appeal to this Court from establishing on a balance of probabilities, as is required under subsection 163(3) of the Act, that the taxpayer is liable to a penalty in relation to the \$10,000.

An appeal to this Court from a reassessment to tax is not litigating afresh the same issue that existed between the same parties on a prosecution for an alleged violation of paragraph 239(1)(d) even though both proceedings may be founded on essentially the same facts.

As to the second issue, the Trial Judge, having assumed for the purpose of argument that the doctrine of issue estoppel could apply in circumstances such as those which prevail here, was satisfied that the second and third requirements for the application of issue estoppel had been met in this case. However, he was unable to find the identity of issues that met the first requirement

À mon avis, la doctrine de la fin de non-recevoir ne peut s'appliquer à la combinaison de litiges que je viens de décrire. Bien entendu, un appel découlant d'une cotisation est de nature civile. Pour que la doctrine de la fin de non-recevoir s'applique en matière civile, il faut qu'il y ait réciprocité ou mutualité: voir par exemple les commentaires que Lord Edmund-Davies a formulés dans l'arrêt *Humphrys*, à la page 51. La troisième condition de l'application de la doctrine de la fin de non-recevoir, qui porte sur l'identité des parties ou de leurs ayants droit, est fondée sur cette règle. La mutualité ne peut exister dans des causes comme celle qui nous occupe. Supposons, par exemple, que le contribuable soit acquitté relativement à une accusation d'avoir, selon l'alinéa 239(1)d), volontairement omis d'inclure un montant de 10 000 \$ dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition. En plus d'être poursuivi, il fait l'objet d'une nouvelle cotisation, le ministre du Revenu national ayant ajouté le montant de 10 000 \$ dans le calcul de son revenu pour la même année. Le contribuable porte la nouvelle cotisation en appel et celui-ci est entendu après l'acquiescement. Le contribuable peut-il invoquer avec succès la doctrine de la fin de non-recevoir et ainsi gagner en appel? Je ne crois pas. Dans des poursuites concernant des infractions reprochées, la question fondamentale est de savoir si la Couronne a prouvé au-delà de tout doute raisonnable que le prévenu a commis l'acte en question. La question de savoir si le prévenu est passible d'une peine au pénal dépend de cette première réponse. En général, la question fondamentale qu'il faut trancher lors d'un appel découlant d'une cotisation d'impôt est de savoir si l'appelant a prouvé selon la prépondérance des probabilités que la cotisation du Ministre est erronée. La question de savoir si le contribuable est redevable de l'impôt dépendra de cette réponse. La question à débattre lors des poursuites peut difficilement être comparée à la question fondamentale à trancher lors d'un appel découlant d'une cotisation.

Je crois qu'on peut en dire autant lorsqu'il s'agit de savoir si le contribuable est passible d'une pénalité en vertu du paragraphe 163(2) de la Loi. Si le contribuable était acquitté de l'accusation, en vertu de l'alinéa 239(1)d), d'avoir volontairement omis d'inclure un montant de 10 000 \$ dans le calcul de son revenu, je ne crois pas que cet acquiescement empêcherait le Ministre, lors d'un appel devant cette Cour, de démontrer selon la prépondérance des probabilités, conformément aux exigences du paragraphe 163(3) de la Loi, que le contribuable est passible d'une pénalité relativement au montant de 10 000 \$.

Un appel interjeté devant cette Cour à l'égard d'une nouvelle cotisation d'impôt n'équivaut pas au réexamen de la même question qui se posait entre les mêmes parties lors des poursuites intentées relativement à la violation de l'alinéa 239(1)d), même si les deux procédures sont peut-être fondées essentiellement sur les mêmes faits.

En ce qui a trait à la seconde question, le juge de première instance, après avoir tenu pour acquis pour les fins du débat que la doctrine de l'*issue estoppel* pouvait s'appliquer dans les circonstances comme celles de l'espèce, s'est dit convaincu que la seconde et la troisième conditions d'application de l'*issue estoppel* avaient été respectées en l'espèce. Il a toutefois été incapable de conclure qu'il y avait

and therefore held that this failure was fatal to the contention of the applicant that issue estoppel precluded the respondent from successfully pursuing its appeal from the applicant Minister's reassessment of the respondent's 1973 taxable income.

CONCLUSION

1. The First Issue:

While it is tempting for purposes of this application to assume that the doctrine of issue estoppel applies and to proceed immediately to the second issue, I think it important that this Court express its views on its application in circumstances such as those which prevail here.

I must first say that I am unable to agree with the learned Associate Chief Judge, as a general proposition, that "What transpires with respect to a prosecution does not lend itself to being equated with the fundamental question on an appeal from an assessment." In its context that statement appears to have been based on the differences in the quality of proof required in criminal and civil cases. I have been unable to find in the cases to which we were referred on this subject that lack of identity of issue could be founded on such differences. In fact, I would have thought that the contrary would be true since the burden in a criminal case of proof beyond a reasonable doubt is substantially higher than that in a civil proceeding where the proof required is on a balance of probabilities. Surely the former encompasses the latter if all the facts adduced in evidence are identical or substantially so at least when a conviction has been entered against the accused. If that is so I fail to understand how the differences in the requirement of proof can found the assertion by the Trial Judge to which I have referred.

That view, of course, is not applicable necessarily in the situation envisaged by the learned Judge where a taxpayer has been acquitted of a charge of

identité des questions jugées conformément à la première exigence, et il a décidé que ce défaut était fatal à la prétention du requérant selon laquelle l'*issue estoppel* empêchait l'intimé de poursuivre son appel interjeté contre la nouvelle cotisation établie par le ministre requérant relativement au revenu imposable de l'intimé pour l'année 1973.

b CONCLUSION

1. La première question:

Bien que l'on soit tenté, pour les fins de la présente demande, de tenir l'applicabilité de la doctrine de l'*issue estoppel* pour acquise et de procéder immédiatement à l'examen de la seconde question, je crois qu'il est important que cette Cour exprime son point de vue sur l'application de cette doctrine dans des circonstances comme celles qui se présentent en l'espèce.

Je dois dire premièrement que je suis incapable de souscrire à la proposition générale du juge en chef adjoint selon laquelle «[l]a question à débattre lors des poursuites peut difficilement être comparée à la question fondamentale à trancher lors d'un appel découlant d'une cotisation». Dans son contexte, cette déclaration semble avoir été fondée sur les différences entre la qualité de la preuve exigée en matière criminelle d'une part, et en matière civile d'autre part. J'ai été incapable de trouver dans la jurisprudence à laquelle on nous a renvoyés à ce sujet que l'absence d'identité des questions en litige puisse se fonder sur de telles différences. En fait, j'aurais plutôt cru le contraire puisque le fardeau d'une preuve au-delà de tout doute raisonnable applicable aux affaires criminelles est considérablement plus élevé que le fardeau applicable dans les instances civiles, où la preuve exigée est régie par la prépondérance des probabilités. La première preuve comprend certainement la dernière si tous les faits présentés en preuve sont identiques ou substantiellement identiques, à tout le moins lorsqu'une déclaration de culpabilité a été prononcée contre l'accusé. Si tel est le cas, je ne puis comprendre comment les différents niveaux de preuve peuvent fonder l'assertion susmentionnée du juge de première instance.

Ce point de vue, évidemment, n'est pas nécessairement applicable dans la situation envisagée par le juge de première instance où un contribuable

evasion of tax under the *Income Tax Act* and is subsequently reassessed under the Act by adding previously undisclosed income to his taxable income. The differences in burden of proof may indeed be relevant in those circumstances. The reasoning of Lamer J. (concurrent in by McIntyre and Estey JJ.) in *Grdic v. The Queen*, [1985] 1 S.C.R. 810, at pages 825-826; 19 C.C.C. (3d) 289, at pages 293-294 illustrates the distinction:

There are not different kinds of acquittals and, on that point, I share the view that "as a matter of fundamental policy in the administration of the criminal law it must be accepted by the Crown in a subsequent criminal proceeding that an acquittal is the equivalent to a finding of innocence" (see Friedland, *Double Jeopardy* (1969), at p. 129, also Chitty i, 648; *R. v. Plummer*, [1902] 2 K.B. 339 at p. 349. To reach behind the acquittal, to qualify it, is in effect to introduce the verdict of "not proven", which is not, has never been, and should not be part of our law.

However, this does not mean that, for the purpose of the application of the doctrine of *res judicata*, the Crown is estopped from relitigating all or any of the issues raised in the first trial. But it does mean that any issue, the resolution of which had to be in favour of the accused as a prerequisite to the acquittal, is irrevocably deemed to have been found conclusively in favour of the accused (see *R. v. Carlson*, [1970] 3 O.R. 213; *contra*, *Villemaire v. The Queen* (1962), 39 C.R. 297 at p. 300. This is so even though the judgment might well be the result of a reasonable doubt on that issue, and even when the judge has said so or expressed views that indicate clearly that his finding, though inuring to the benefit of the accused, had been arrived at with reluctance and the judge has suggested that it is not conclusively in favour of the accused.

An acquittal on the charge of tax evasion in this case would have meant that the Crown had failed to prove beyond reasonable doubt that the accused "did wilfully evade payment of taxes imposed by the *Income Tax Act* . . ." ² The element of "wilfulness" for example, in the alleged evasion of tax had to be proven beyond reasonable doubt as did each of the other ingredients of the offence. On the other hand, on the reassessment, no proof of "wilfulness" is required. The burden is to establish on a balance of probabilities that the respondent failed to report certain income in his tax return. Had there been a requirement to prove wilfulness

qui a été acquitté d'une accusation d'évasion fiscale portée en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* se fait fixer en vertu de cette Loi une nouvelle cotisation qui ajoute un revenu préalablement non déclaré à son revenu imposable. Les différents niveaux de preuve applicables peuvent effectivement être pertinents dans de telles circonstances. Le raisonnement suivi par le juge Lamer (auquel ont souscrit les juges McIntyre et Estey) dans l'affaire *Grdic c. La Reine*, [1985] 1 R.C.S. 810, aux pages 825 et 826; 19 C.C.C. (3d) 289, aux pages 293 et 294, illustre cette distinction:

Il n'existe pas différentes sortes d'acquittements et, à cet égard, je souscris au point de vue selon lequel [TRADUCTION] «le ministère public doit accepter en tant que principe fondamental de l'administration du droit criminel que, dans une poursuite criminelle subséquente, un acquittement équivaut à une déclaration d'innocence» (voir Friedland, *Double Jeopardy* (1969), à la p. 129; voir aussi Chitty i, 648; et *R. v. Plummer*, [1902] 2 K.B. 339, à la p. 349). Aller au-delà de l'acquiescement pour le qualifier revient en fait à introduire le verdict de «non prouvé» qui ne fait pas partie de notre droit, n'en a jamais fait partie et ne devrait pas en faire partie.

Toutefois, cela ne signifie pas qu'aux fins de l'application de la doctrine de la *res judicata*, la poursuite ne peut rouvrir certaines ou toutes les questions soulevées au premier procès. Mais cela signifie effectivement que toute question qui a nécessairement dû être résolue en faveur de l'accusé pour qu'il y ait acquittement est réputée de façon irrévocable avoir été tranchée définitivement en faveur de l'accusé (voir *R. v. Carlson*, [1970] 3 O.R. 213; à l'effet contraire *Villemaire v. The Queen* (1962), 39 C.R. 297, à la p. 300). Il en est ainsi quoique le jugement ait fort bien pu résulter d'un doute raisonnable sur cette question et même lorsque le juge dit que tel est le cas ou qu'il exprime des opinions qui révèlent clairement que ce n'est qu'avec réticence qu'il est arrivé à sa conclusion en faveur de l'accusé et qu'il laisse entendre que la décision n'est pas rendue de façon concluante en faveur de l'accusé.

Un acquiescement relatif à une accusation d'évasion fiscale dans la présente espèce aurait témoigné de l'incapacité de la Couronne de prouver au-delà de tout doute raisonnable que l'accusé [TRADUCTION] «a volontairement éludé le paiement d'un impôt établi en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu . . .» ² L'élément du [TRADUCTION] «caractère intentionnel» de l'évasion fiscale alléguée, par exemple, devait, comme chacun des autres éléments de cette infraction, être établi au-delà de tout doute raisonnable. D'autre part, en ce qui a trait à la nouvelle cotisation, aucune preuve du [TRADUCTION] «caractère intentionnel»

² Appeal Book, p. 72.

² Dossier d'appel, à la p. 72.

it would, as I see it, be “deemed to have been found conclusively in favour of the accused”—the situation foreseen by Lamer J. in the passage from *Grdic* quoted above.³

Aside from the above-noted apparent basis for his decision that issue estoppel, consequent upon the findings of fact made in the course of a criminal prosecution, can have no application in appeals from reassessments, it appears to me that such a conclusion flies in the face of a number of cases of persuasive authority.

The existence of the doctrine, its relationship to abuse of process and the admissibility of certificates of conviction in civil proceedings have been the subject of many cases in the United Kingdom, United States, New Zealand and in the Supreme Court of Canada and as well the Superior Courts in this country. For purposes of this appeal only a few need be referred to.

Unquestionably, the most thorough analysis of the jurisprudence was that undertaken by North P. in the New Zealand Court of Appeal case of *Jorgensen v. News Media (Auckland) Ltd.*, [1969] N.Z.L.R. 961. In the result, the Court refused to follow the English Court of Appeal decision in *Hollington v. Hewthorn (F.) & Co.*, [1943] K.B. 587, at page 601 and held that, in the context of abuse of process, not only was a certificate of conviction admissible in evidence in a civil proceeding in that country, it was “some evidence” of guilt in the crime charged at the time and place in the indictment. The decision in *Hollington* had held that a certificate of conviction was inadmissible in subsequent civil proceedings. It is a decision which was frequently criticized by academic writ-

³ In *Morin v. National SHU Review Committee*, [1985] 1 F.C. 3 (C.A.) MacGuigan J., at p. 29 said: “It would be hard to disagree with the proposition that a criminal acquittal cannot be a bar to a subsequent civil action arising out of the same facts.”

de l'infraction n'est requise. Il s'agit plutôt d'établir selon la prépondérance des probabilités que l'intimé a omis de déclarer certains revenus dans sa déclaration d'impôt. La preuve du caractère intentionnel de l'infraction aurait-elle été nécessaire que cette question, à mon avis, serait «réputée de façon irrévocable avoir été tranchée définitivement en faveur de l'accusé»—la situation envisagée par le juge Lamer dans l'extrait de l'arrêt *Grdic* cité plus haut³.

Mis à part le fondement apparent de la conclusion du juge que la doctrine de l'*issue estoppel*, qui s'appuie sur les conclusions de faits tirées dans le cadre d'une poursuite criminelle, ne peut s'appliquer dans les appels interjetés contre de nouvelles cotisations, il me semble qu'une telle conclusion est contraire à de nombreux arrêts dont l'autorité est convaincante.

L'existence de cette doctrine, ses liens avec l'abus de procédures ainsi que l'admissibilité des certificats de condamnation dans les instances civiles ont fait l'objet de nombreux arrêts au Royaume-Uni, aux États-Unis et en Nouvelle-Zélande ainsi que dans notre pays, où notre Cour suprême et nos cours supérieures se sont prononcées à ce sujet. Il suffit de mentionner quelques-uns de ces arrêts pour les fins du présent appel.

Il ne fait aucun doute que l'analyse la plus exhaustive de la jurisprudence sur la question a été faite par le président North dans la décision prononcée par la Cour d'appel de la Nouvelle-Zélande dans l'affaire *Jorgensen v. News Media (Auckland) Ltd.*, [1969] N.Z.L.R. 961. La Cour y a finalement refusé de suivre la décision rendue par la Cour d'appel d'Angleterre dans l'affaire *Hollington v. Hewthorn (F.) & Co.*, [1943] K.B. 587, à la page 601, et elle a décidé que, dans le contexte de l'abus de procédures, non seulement un certificat de condamnation était-il admissible en preuve dans une instance civile instruite dans ce pays, mais encore il fournissait [TRADUCTION] «certains éléments de preuve» appuyant la culpabilité relativement à l'infraction criminelle visée au moment

³ Dans l'arrêt *Morin c. Comité national chargé de l'examen des cas d'USD*, [1985] 1 C.F. 3 (C.A.), le juge MacGuigan a dit à la p. 29: «Il serait difficile de ne pas être d'accord avec la proposition selon laquelle l'acquiescement prononcé dans une procédure criminelle ne peut constituer un empêchement à une action civile ultérieure fondée sur les mêmes faits.»

ers and in other courts. Finally, both the English Court of Appeal and the House of Lords respectively, in *McIlkenny v. Chief Constable of the West Midlands*, [1980] Q.B. 283 (C.A.) and *sub nom Hunter v. Chief Constable of the West Midlands Police*, [1982] A.C. 529 (H.L.) disavowed what was said in *Hollington*. Lord Diplock who delivered the principal judgment, had this to say at pages 542 and 543 of the report:

The passage from Lord Halsbury's speech [in *Reichel v. Magrath*, (1889) 14 App.Cas. 665, at p. 668] deserves repetition here in full:

"... I think it would be a scandal to the administration of justice if, the same question having been disposed of by one case, the litigant were to be permitted by changing the form of the proceedings to set up the same case again."

My Lords, this is the first case to be reported in which the final decision against which it is sought to initiate a collateral attack by means of a civil action has been a final decision reached by a court of criminal jurisdiction. This raises a possible complication that the onus of proof of facts that lies upon the prosecution in criminal proceedings is higher than that required of parties to civil proceedings who seek in those proceedings to prove facts on which they rely. Thus a decision in a criminal case upon a particular question *in favour* of a defendant, whether by way of acquittal or a ruling on a voir dire, is not inconsistent with the fact that the decision would have been *against* him if all that were required were the civil standard of proof on the balance of probabilities. This is why acquittals were not made admissible in evidence in civil actions by the Civil Evidence Act 1968. In contrast to this a decision on a particular question *against* a defendant in a criminal case, such as Bridge J.'s ruling on the voir dire in the murder trial, is reached upon the higher criminal standard of proof beyond all reasonable doubt and is wholly inconsistent with any possibility that the decision would *not* have been *against* him if the same question had fallen to be decided in civil proceedings instead of criminal.

It should be noted that the case arose from the refusal of a Trial Judge to strike out a statement of claim and in the Court of Appeal only one of the three justices, Lord Denning, relied exclusively on the certificate of conviction in the context of

et au lieu de la mise en accusation. La décision prise dans l'affaire *Hollington* avait conclu qu'un certificat de condamnation n'était pas admissible dans une instance civile subséquente. Cette décision a souvent été critiquée par des auteurs de doctrine ainsi que par d'autres tribunaux. Finalement, à la fois la Cour d'appel d'Angleterre, dans l'arrêt *McIlkenny v. Chief Constable of the West Midlands*, [1980] Q.B. 283 (C.A.), et la Chambre des lords, dans l'arrêt *sub nom Hunter v. Chief Constable of the West Midlands Police*, [1982] A.C. 529 (H.L.), ont désavoué les propos tenus dans l'arrêt *Hollington*. Lord Diplock, qui a prononcé le jugement principal, a dit aux pages 542 et 543 du recueil:

[TRADUCTION] Le passage en question du discours de lord Halsbury [prononcé dans l'affaire *Reichel v. Magrath*, (1889) 14 App.Cas. 665 à la page 668] vaut d'être cité intégralement:

«... Je crois qu'il serait scandaleux pour l'administration de la justice qu'une partie à une affaire soit autorisée à faire instruire un litige déjà tranché en modifiant la forme des procédures intentées.»

Vos Seigneuries, la présente espèce est la première à être rapportée dans laquelle la décision définitive contre laquelle on cherche à entamer une attaque incidente au moyen d'une action civile s'est trouvée être une décision définitive prise par une cour de compétence criminelle. Cette situation risque d'entraîner des complications puisque le fardeau de la preuve des faits incombant à la poursuite dans une instance criminelle est plus lourd que celui qui est imposé aux parties à une instance civile cherchant à y établir les faits sur lesquels elles s'appuient. Ainsi une décision statuant dans une affaire criminelle *en faveur* d'un défendeur sur une question particulière, qu'il s'agisse d'un jugement d'acquiescement ou d'une ordonnance sur un voir-dire, n'est pas incompatible avec un jugement prononcé *contre* ce même défendeur dans un cadre où le critère applicable serait seulement le critère civil de la preuve suivant la prépondérance des probabilités. Voilà pourquoi les acquittements n'ont pas été rendus admissibles en preuve dans les actions civiles par la *Civil Evidence Act 1968*. Par contraste, une décision relative à une question particulière statuant à *l'encontre* des prétentions de la partie défenderesse dans une affaire criminelle, comme l'ordonnance prononcée par le juge Bridge sur le voir-dire dans le procès criminel, est prise suivant le critère plus élevé de la preuve au-delà de tout doute raisonnable qui est appliqué en matière criminelle et ne laisse place à aucune possibilité qu'une décision n'eût *pas* été rendue à *l'encontre* des prétentions de ce défendeur dans l'hypothèse où la question jugée aurait dû être tranchée dans une instance civile plutôt que dans une instance criminelle.

Il devrait être noté que l'affaire est née du refus d'un juge de première instance de radier une déclaration et qu'un seul des trois juges de la Cour d'appel, lord Denning, s'est fondé uniquement sur le certificat de condamnation dans le contexte de

issue estoppel. The other two members of the panel, on the facts of the particular case, preferred to base their conclusions on abuse of process although one, Sir George Baker, did not rule out issue estoppel as being applicable and would have struck out the statement of claim on both grounds.

With respect to the Court of Appeal judgments, Lord Diplock had this to say [at pages 540-541]:

Lord Denning M.R. and Sir George Baker were also in favour of extending the description "issue estoppel" to cover the particular example of abuse of process of the court presented by the instant case—a question to which much of the judgment of Lord Denning is addressed. Goff L.J., on the other hand, expressed his own view, which had been shared by Cantley J., that such extension would involve a misuse of that expression. But if what Hunter is seeking to do in initiating this civil action is an abuse of the process of the court, as I understand all your Lordships are satisfied that it is, the question whether it also qualifies to bear the label "issue estoppel" is a matter not of substance but of semantics.

Nevertheless it is my own view, which I understand is shared by all your Lordships, that it would be best, in order to avoid confusion, if the use of the description "issue estoppel" in *English law, at any rate* (it does not appear to have been adopted in the United States), were restricted to that species of estoppel *per rem judicatam* that may arise in civil actions between the same parties or their privies, of which the characteristics are stated in a judgment of my own in *Mills v. Cooper* [1967] 2 Q.B. 459, 468-469 that was adopted and approved by this House in *Reg. v. Humphrys* [1977] A.C. 1, the case in which it was also held that "issue estoppel" had no place in English criminal law.

The latter statement is inapplicable in Canada because the Supreme Court in *Gushue v. The Queen*, [1980] 1 S.C.R. 798, found that issue estoppel is part of the criminal law of Canada.

Canadian courts too have wrestled with the problem as to when issue estoppel may lie. *Demeter v. British Pacific Life Insurance Co. and two other actions* (1984), 48 O.R. (2d) 266 (C.A.) is a case in which the appellant was convicted of the murder of his wife. Subsequently, he sued in three separate actions, the respondent insurance companies upon policies of insurance whereby the respondents had agreed to pay to the survivor of the appellant or his wife, certain sums upon the death of the other. In rejecting the appeal the

l'issue estoppel. Les deux autres membres de la formation, considérant les faits de cette espèce particulière, ont préféré appuyer leurs conclusions sur l'abus de procédures, bien qu'un de ceux-ci, Sir George Baker, n'ait pas écarté l'applicabilité de *l'issue estoppel* et aurait radié la déclaration pour les deux motifs.

Lord Diplock a dit au sujet des jugements prononcés par la Cour d'appel [aux pages 540 et 541]:

[TRADUCTION] Lord Denning, maître des rôles, et Sir George Baker étaient également favorables à une extension de la définition de *l'issue estoppel* qui la rendrait applicable au cas particulier d'abus des procédures de la Cour présenté par la présente espèce—une question dont traite une bonne partie du jugement de lord Denning. Le lord juge Goff, d'autre part, énonçant sa propre opinion, qu'avait partagée le juge Cantley, a dit qu'une telle extension constituerait un usage impropre de cette expression. Mais si Hunter cherche par l'introduction de la présente action civile à abuser des procédures de la Cour, ainsi que Vos Seigneuries m'apparaissent avoir conclu, la question de savoir si l'étiquette *issue estoppel* est également applicable à cette action n'est pas une question de fond mais une question de sémantique.

Je suis néanmoins d'avis, comme chacune de Vos Seigneuries il me semble, qu'il serait préférable, afin d'éviter qu'il n'y ait confusion, que l'usage de l'expression *issue estoppel*, en droit anglais à tout le moins (elle ne semble pas avoir été adoptée aux États-Unis), soit limité à cette catégorie de *l'estoppel per rem judicatam* (fin de non-recevoir pour cause de chose jugée) pouvant être soulevée dans des actions civiles entre les mêmes parties ou leurs ayants droit et dont les caractéristiques sont illustrées dans le jugement que j'ai rendu dans l'affaire *Mills v. Cooper* [1967] 2 Q.B. 459, aux pages 468 et 469, qui a été adoptée et approuvée par cette Chambre dans l'arrêt *Reg. v. Humphrys* [1977] A.C. 1, où il a également été conclu que *l'issue estoppel* n'avait pas sa place dans le droit criminel anglais.

Cette dernière déclaration est inapplicable au Canada parce que la Cour suprême, dans l'arrêt *Gushue c. La Reine*, [1980] 1 R.C.S. 798, a conclu que *l'issue estoppel* fait partie du droit criminel du Canada.

Les tribunaux canadiens ont également traité du problème de savoir quand *l'issue estoppel* peut être invoquée. Dans l'affaire *Demeter v. British Pacific Life Insurance Co. and two other actions* (1984), 48 O.R. (2d) 266 (C.A.), l'appelant avait été déclaré coupable du meurtre de sa femme. Subsequently, il a intenté trois actions séparées contre les compagnies d'assurance intimées en invoquant des polices d'assurance dans lesquelles ces dernières s'étaient engagées à payer, pour cause de décès, certaines sommes au conjoint sur-

Ontario Court of Appeal found that the appellant was seeking to relitigate the very issue that was decided against him at his criminal trial. It held that *Hollington, supra*, was not the law of Ontario and that the attempt to relitigate was an abuse of the process of the court.

Re Del Core and Ontario College of Pharmacists (1985), 51 O.R. (2d) 1, is another Ontario Court of Appeal decision ultimately decided on the principle of abuse of process. In concurring reasons for judgment for the majority Blair J.A. said this at pages 21 and 22 of the report:

I agree with my brother Houlden that such evidence constitutes *prima facie* and not conclusive proof of the fact of guilt in civil proceedings. The prior conviction must of course be relevant to the subsequent proceedings. Its weight and significance will depend on the circumstances of each case. The *rationale* for this rule of evidence is expounded by the Court of Appeal of New Zealand in *Jorgensen v. News Media (Auckland) Ltd.*, [1969] N.Z.L.R. 961, where, after a careful review of the authorities, it concluded that the rule in *Hollington v. Hewthorn* did not extend to New Zealand. After holding that a certificate of conviction was conclusive evidence of that conviction, North P. stated at page 980:

[P]roof of ... conviction ... while not conclusive of ... guilt, is evidence admissible in proof of the fact of guilt. Whether such evidence discharges the evidentiary burden of proof at any stage of the trial will be for the Court to decide on the evidence tendered.

I also agree with his comment at p. 980 on the weighing of such evidence:

... I do not overlook the practical difficulties which in some cases may arise in determining what weight should be given to proof of a conviction of a crime which is again in issue in the civil proceedings but I think these difficulties are more apparent than real for the weight to be given to the conviction will vary very considerably according to the nature of the civil action with which the Court is concerned and the circumstances surrounding the conviction. If it is a Judge alone case he should have little difficulty in determining what weight should be given to the conviction. If it is a jury case no doubt it will require a careful direction by the Judge.

Since evidence of prior convictions affords only *prima facie* proof of guilt it follows that its effect may be countered in a

vivant. Dans sa décision de rejeter l'appel, la Cour d'appel de l'Ontario a conclu que l'appelant cherchait à rouvrir la question même qui avait été jugée à l'encontre de ses prétentions lors de son procès criminel. Elle a conclu que l'arrêt *Hollington* susmentionné n'avait pas force de loi en Ontario et que la tentative de rouvrir la question jugée constituait un abus des procédures de la Cour.

L'arrêt *Re Del Core and Ontario College of Pharmacists* (1985), 51 O.R. (2d) 1, est une autre décision de la Cour d'appel de l'Ontario qui a ultimement été prise sur le fondement du principe de l'abus de procédures. Dans ses motifs de jugement concourants prononcés pour la majorité de la Cour, le juge d'appel Blair a dit aux pages 21 et 22 du recueil:

[TRADUCTION] Je suis d'accord avec mon collègue Houlden pour dire qu'une telle preuve établit *prima facie* et de façon non concluante la culpabilité dans le cadre de l'instance civile. La déclaration de culpabilité antérieure doit évidemment être pertinente aux procédures en cause. Son poids et son importance dépendront des circonstances de chaque espèce. La justification de cette règle de preuve est exposée par la Cour d'appel de la Nouvelle-Zélande dans l'arrêt *Jorgensen v. News Media (Auckland) Ltd.*, [1969] N.Z.L.R. 961, où, après un examen minutieux de la jurisprudence, cette Cour a conclu que l'application de la règle énoncée dans l'arrêt *Hollington v. Hewthorn* ne s'étendait pas à la Nouvelle-Zélande. Après avoir conclu qu'un certificat de condamnation constituait une preuve concluante de la condamnation, le président North a déclaré à la page 980:

[L]a preuve de ... la condamnation ..., bien que non concluante à l'égard de ... la culpabilité, est un élément de preuve admissible à l'établissement du fait de la culpabilité. C'est à la Cour qu'il appartiendra de décider, sur le fondement des éléments de preuve présentés, si celui qui présente cette preuve s'acquitte ainsi du fardeau de la preuve qui lui incombe à un stade ou à un autre du procès.

Je souscris également à ce qu'il dit à la page 980 au sujet de l'appréciation d'un tel élément de preuve:

... Je n'ignore pas les difficultés pratiques qui seront parfois soulevées lors de la détermination du poids à accorder à la preuve d'une condamnation pour un crime lorsque celle-ci se trouve remise en question dans une instance civile; je crois cependant que ces difficultés sont plus apparentes que réelles en ce que le poids devant être accordé à la déclaration de culpabilité variera considérablement suivant la nature de l'action civile intentée devant la Cour et suivant les circonstances entourant la condamnation. Si l'affaire concernée est de celles qui doivent être entendues par un juge seul, celui-ci ne devrait pas avoir de difficulté à déterminer quel poids devrait être accordé à la déclaration de culpabilité. S'il s'agit d'une affaire soumise à un jury, il ne fait aucun doute que des directives prudentes du juge seront nécessaires.

Comme la preuve des condamnations antérieures ne constitue qu'une preuve *prima facie* de la culpabilité, l'effet d'une telle

variety of ways. For example, the conviction may be challenged or its effect mitigated by explanation of the circumstances surrounding the conviction. It is both unnecessary and imprudent to attempt any exhaustive enumeration. The law of Ontario is only now emerging from the long shadow cast over it by the decision in *Hollington v. Hewthorn*, *supra*. It would be highly undesirable to replace this arbitrary rule by prescribing equally rigid rules to replace it. The law should remain flexible to permit its application to the varying circumstances of particular cases.

From the foregoing it can be seen that the Ontario Court of Appeal had no difficulty in finding that in a proper case proof of the conviction of a party would provide in a civil proceeding some evidence or *prima facie* evidence of the fact of guilt, the effect of which may be subject to some kind of examination in the civil proceeding. In both the *Demeter* and *Del Core* cases the courts found that to permit the actions to proceed would have constituted an abuse of process. However, I can see no reason why the same considerations should not apply to cases in which there is a plea of issue estoppel just as Lord Denning and Sir George Baker held in the *McIlkenny* case, *supra*.

While not precisely on point, the judgment of this Court in *R. v. Aimonetti*, [1985] 2 F.C. 370 is of interest in that the principle of issue estoppel was applied in a situation originally adjudicated upon by a Provincial Court Judge in a matter which arose out of a criminal investigation. The respondent in that appeal had been arrested and at the same time a sum of money had been seized under authority of the *Narcotics Control Act* [R.S.C. 1970, c. N-1]. The refusal of a writ of *certiorari* against the Provincial Court order, by the Manitoba Queen's Bench was upheld in the Court of Appeal [(1981), 8 Man. R. (2d) 271] and leave to appeal to the Supreme Court of Canada was refused [[1981] 1 S.C.R. v].

The respondent then instituted proceedings in this Court in which he sought a judgment for the money seized together with interest. In the Trial Division [[1983] 2 F.C. 282], on a preliminary determination under the Rules [*Federal Court*

preuve peut être contré de différentes manières. Par exemple, la condamnation peut être contestée ou son effet peut être mitigé par une explication des circonstances entourant la déclaration de culpabilité. Il n'est pas nécessaire, et il serait imprudent, que nous tentions une énumération exhaustive des moyens disponibles à cet égard. La loi de l'Ontario commence seulement maintenant à se libérer des entraves que lui imposait de longue date l'arrêt *Hollington v. Hewthorn*, prémentionné. Il ne serait pas du tout souhaitable que nous substituions à cette règle arbitraire des règles tout aussi rigides qu'elle. Les règles de droit devraient conserver une certaine souplesse pour pouvoir s'adapter aux circonstances variables des affaires particulières.

Les propos qui précèdent démontrent que la Cour d'appel de l'Ontario n'a pas eu de difficulté à conclure que la preuve de la culpabilité d'une partie, dans des circonstances données, fournirait dans le cadre d'une instance civile une certaine preuve ou une preuve *prima facie* de la culpabilité, dont le tribunal siégeant en matière civile pourrait d'une manière ou d'une autre examiner l'effet. Les tribunaux statuant dans les arrêts *Demeter* et *Del Core* ont tous deux conclu que l'autorisation d'instruire les actions concernées aurait constitué un abus de procédures. Toutefois, je ne vois aucun motif empêchant que ces mêmes considérations ne s'appliquent aux affaires dans lesquelles est présenté un plaidoyer d'*issue estoppel* ainsi que l'ont conclu lord Denning et Sir George Baker dans l'arrêt *McIlkenny*, prémentionné.

Bien que ne concernant pas précisément le point en litige, le jugement rendu par notre Cour dans l'affaire *R. c. Aimonetti*, [1985] 2 C.F. 370 est d'un certain intérêt car le principe de l'*issue estoppel* y a été appliqué dans une situation au sujet de laquelle avait statué un juge de la Cour provinciale dans le cadre d'un litige relatif à une enquête criminelle. L'intimé dans cet appel avait été arrêté et, au même moment, s'était fait saisir une somme d'argent sous le régime de la *Loi sur les stupéfiants* [S.R.C. 1970, chap. N-1]. Le refus de la Cour du Banc de la Reine du Manitoba de délivrer un bref de *certiorari* à l'encontre d'une ordonnance de la Cour provinciale a été maintenu par la Cour d'appel [(1981), 8 Man. R. (2d) 271] et l'autorisation de pourvoi devant la Cour suprême du Canada a été refusée [[1981] 1 S.C.R. v].

L'intimé a alors intenté des procédures devant cette Cour pour obtenir la restitution de l'argent saisi de même que des intérêts. En Division de première instance [[1983] 2 C.F. 282], dans une décision préliminaire prononcée conformément aux

Rules, C.R.C., c. 663], it was held, *inter alia*, that issue estoppel did not lie. The issue in the Court of Appeal was whether the respondent's right to possession of the money had been conclusively determined in the restoration proceedings so as to bar the respondent from asking this Court to arrive at a different result. Mahoney J. speaking on behalf of the Court said at pages 376 and 377 that:

The appellant's counsel did not take the position that the estoppel here was a cause of action estoppel. I think he might have. I do not see that the right asserted in the application for a restoration order under subsection 10(5) is any different than the right asserted in the statement of claim here. In both proceedings, the respondent has sought only to be put in possession of the same thing. I see no valid distinction in the fact that the thing actually seized, i.e., the identical notes and coins, might have been returned to him had a restoration order been granted whereas in this proceeding what is sought is an equivalent sum of money plus interest.

In any event, an issue estoppel is clearly established. The refusal of a restoration order, taken with the consequences of that refusal prescribed by subsection 10(7) that "the thing so seized shall be delivered to the Minister who may make such disposition thereof as he thinks fit" seems to me to determine conclusively the issue of the right to possession of a thing lawfully seized under paragraph 10(1)(c). The determination of the right to possession of the thing is neither collateral nor incidental to the making or refusal of a restoration order but the direct legal result of it. The refusal was a judicial decision, competently made and final, and the parties to the proceeding were the same as here.

Perhaps the closest that this Court has come to the issue in the present case is in *Morin v. National SHU Review Committee*, [1985] 1 F.C. 3 (C.A.) where the Court held that where a prisoner acquitted by a jury of the murder of a fellow inmate was, notwithstanding his acquittal, segregated in a special holding unit, the subsequent penitentiary proceedings whether disciplinary or administrative in nature, or otherwise, were not only identical in substance to the criminal trial but also led to what, in character, purpose and effect, were criminal sanctions. Therefore, the respondents clearly misdirected themselves as to the law when they refused to give effect to the criminal acquittal. Collateral or issue estoppel was discussed by the majority but the judgment really

Règles [Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663], il a été statué, notamment, que l'*issue estoppel* n'était pas applicable. La question sur laquelle avait à statuer la Cour d'appel était celle de savoir si le droit de l'intimé à la possession de l'argent saisi avait été déterminé de façon concluante dans le cadre des procédures en restitution, de manière à empêcher l'intimé de demander à cette Cour d'en arriver à une conclusion différente. Prononçant les motifs de la Cour, le juge Mahoney a dit aux pages 376 et 377:

L'avocat de l'appelante n'a pas, comme il aurait pu le faire selon moi, prétendu que la fin de non-recevoir soulevée en l'espèce était une *cause of action estoppel*. Je ne vois aucune différence entre le droit revendiqué dans la demande d'ordonnance de restitution présentée en vertu du paragraphe 10(5) et celui revendiqué dans la déclaration en l'espèce. Ce que recherche l'intimé dans les deux procédures, c'est d'être mis en possession de la même chose. Je ne vois aucune distinction valable dans le fait que la chose effectivement saisie, c'est-à-dire les mêmes billets et pièces de monnaie, aurait pu lui être remise si une ordonnance de restitution avait été accordée, alors que ce que l'on demande dans la présente procédure est une somme d'argent équivalente plus les intérêts.

Quoi qu'il en soit, nous sommes manifestement en présence d'un cas d'*issue estoppel*. À mon avis, le refus d'accorder une ordonnance de restitution ainsi que les conséquences découlant de ce refus aux termes du paragraphe 10(7) et suivant lesquels «la chose ainsi saisie doit être livrée au Ministre qui peut en disposer de la façon qu'il juge opportune» semble trancher de façon concluante la question du droit de possession d'une chose saisie légalement en vertu de l'alinéa 10(1)c). La décision relative au droit de possession de la chose n'est ni accessoire ni incidente à la décision accordant ou refusant une ordonnance de restitution mais bien plutôt la conséquence juridique directe de cette décision. Le refus était une décision judiciaire finale, rendue par une personne compétente et les parties à cette procédure étaient les mêmes qu'en l'espèce.

L'affaire dans laquelle cette Cour s'est prononcée qui touche le plus près à la question litigieuse en l'espèce est peut-être l'affaire *Morin c. Comité national chargé de l'examen des cas d'USD*, [1985] 1 C.F. 3 (C.A.). Un prisonnier acquitté par un jury du meurtre d'un autre détenu avait été isolé dans une unité spéciale de détention nonobstant son acquittement; la Cour a conclu que les procédures carcérales ultérieures, qu'elles fussent de nature disciplinaire ou administrative ou aient revêtu un caractère autre, étaient non seulement identiques en substance au procès criminel mais encore conduisaient comme ce dernier à des sanctions pénales par leur nature, leur but et leur effet. En conséquence, les intimés s'étaient manifestement formulés les mauvaises directives en droit

turned on the nature of the prison disciplinary body, which was found to be analogous to a criminal process rather than civil in nature. The precise issue in this application thus, differs.

I take it from all of the foregoing that there is no doubt that issue estoppel may be raised in this Court in a proper case. The nature of the proof required to rebut the *prima facie* proof of the issues to be decided in a civil proceeding by filing a certificate of conviction have not, to my knowledge, been canvassed here before.

I conclude this brief survey of issue estoppel jurisprudence by referring to one U.S. Supreme Court decision, viz. *Parklane Hosiery Co., Inc. v. Shore*, 99 S.Ct. 645 (1979), at page 649. In the United States issue estoppel is known as collateral estoppel and on that subject Stewart J. had this to say:

Collateral estoppel, like the related doctrine of *res judicata*, has the dual purpose of protecting litigants from the burden of relitigating an identical issue with the same party or his privy and of promoting judicial economy by preventing needless litigation.

Affirming an earlier decision of the Court in *Blonder-Tongue Laboratories, Inc. v. University of Illinois Foundation*, 91 S.Ct. 1434 (1971), the Court held that a plea of collateral estoppel could succeed against any party or his privy who was a party to previous litigation whether or not the party claiming the estoppel had been a party or privy in the earlier litigation. In other words mutuality of parties in issue estoppel cases was found not to be a requirement. It is fair to say, I think, that no Canadian court has gone that far in issue estoppel cases and there is no necessity to discuss that problem in this case because the parties were the same in each proceeding. That being acknowledged, I must say that I lean very much to the reasoning of the Supreme Court in the *Blonder-*

lorsqu'ils avaient refusé de donner son effet à l'acquittement prononcé au terme de la procédure criminelle. La *collateral estoppel* (fin de non-recevoir indirecte) ou *issue estoppel* a été discutée par la majorité de la Cour, mais le jugement a réellement porté sur la nature de l'organisme disciplinaire de la prison, dont la procédure a été jugée analogue à une procédure criminelle plutôt que de nature civile. La question précise posée dans le cadre de la présente demande est donc différente de celle posée dans cette affaire.

Je déduis de tous les propos qui précèdent qu'il ne fait aucun doute que l'*issue estoppel* peut être soulevée devant cette Cour dans les circonstances appropriées. Le caractère de la preuve exigée pour réfuter la preuve *prima facie* des questions à être tranchées dans une instance civile constituée par le dépôt d'un certificat de condamnation n'a jamais, à ma connaissance, encore été examiné par cette Cour.

Je conclus ce bref survol de la jurisprudence relative à l'*issue estoppel* en faisant référence à une décision de la Cour suprême des États-Unis, l'arrêt *Parklane Hosiery Co., Inc. v. Shore*, 99 S.Ct. 645 (1979), à la page 649. Le juge Stewart a eu ceci à dire au sujet de la *collateral estoppel*, nom sous lequel l'*issue estoppel* est connue aux États-Unis:

[TRADUCTION] La *collateral estoppel*, comme la doctrine de la chose jugée qui y est reliée, a pour objet d'une part de préserver les parties à un litige du fardeau de débattre une question identique à une question déjà tranchée avec la même partie ou son ayant droit, et d'autre part de promouvoir l'économie judiciaire en prévenant les litiges inutiles.

Confirmant une décision antérieure prononcée par la Cour dans l'affaire *Blonder-Tongue Laboratories, Inc. v. University of Illinois Foundation*, 91 S.Ct. 1434 (1971), la Cour a décidé que la *collateral estoppel* pouvait être invoquée avec succès contre une partie ou son ayant droit qui a été partie à un litige antérieur, que la partie invoquant l'*estoppel* ait ou non été une partie ou l'ayant droit d'une partie dans ce litige antérieur. En d'autres termes, il a été décidé que la mutuality des parties n'était pas une condition préalable en ce qui concernait l'*issue estoppel*. Je crois juste de dire qu'aucune cour canadienne n'est allée aussi loin dans les affaires mettant en jeu l'*issue estoppel*, et il n'est pas nécessaire de discuter de ce problème dans la présente affaire puisque les par-

Tongue case. Where the problem of mutuality has arisen in other Canadian courts, the cases have been disposed of on the basis of the court's inherent jurisdiction to prevent an abuse of process, as was done in the *Demeter* and *Del Core* cases, so that its requirement in issue estoppel cases in Canada, has not been decided to my knowledge.

On the basis of all of the foregoing, I am of the opinion that the Associate Chief Judge erred in concluding that issue estoppel could not apply in a civil proceeding where the estoppel is based upon a conviction in a criminal case. It therefore, becomes necessary to determine whether or not on the facts of this case, it does apply.

THE SECOND ISSUE

Did the learned Trial Judge err in holding that the issue decided in Provincial Court when the respondent was convicted of tax evasion was not the same issue as that sought to be raised by the appellant before the Tax Court of Canada on the respondent's appeal from his reassessment under the *Income Tax Act*.

To appreciate the question arising out of this issue it is necessary to advert to the tests formulated by Lord Guest in *Carl Zeiss Stiftung v. Rayner & Keeler Ltd. (No. 2)*, [1967] 1 A.C. 853 (H.L.), at page 935 which were approved by the Supreme Court of Canada in *Angle v. M.R.N.*, [1975] 2 S.C.R. 248, *supra*, in the quotation earlier referred to herein and which, for convenience sake, I repeat:

(1) that the same question has been decided; (2) that the judicial decision which is said to create the estoppel was final; and, (3) that the parties to the judicial decision or their privies were the same persons as the parties to the proceedings in which the estoppel is raised or their privies.

Dickson J., as he then was, added a fourth refinement to the first test, namely, that the question out of which the estoppel is said to arise must

ties aux deux instances étaient les mêmes. Cette mise au point étant faite, je dois dire que je souscris très volontiers au raisonnement tenu par la Cour suprême dans l'affaire *Blonder-Tongue*.
 a Lorsque le problème de la mutualité a été soulevé devant d'autres cours canadiennes, c'est en raison de leur compétence inhérente pour prévenir les abus de procédure qu'elles ont tranché les litiges concernés, comme ce fut le cas dans les affaires
 b *Demeter* et *Del Core*, de sorte que la question de la nécessité de la mutualité dans les affaires mettant en jeu l'*issue estoppel* n'a pas encore, à ma connaissance, été tranchée au Canada.

c Pour toutes les considérations qui précèdent, je suis d'avis que le juge en chef adjoint a commis une erreur en concluant que l'*issue estoppel* fondée sur une déclaration de culpabilité dans une affaire criminelle ne pouvait s'appliquer dans une instance
 d civile. Il devient donc nécessaire de déterminer si, dans les circonstances de la présente espèce, l'*issue estoppel* est effectivement applicable.

LA SECONDE QUESTION

e Le juge de première instance s'est-il trompé en concluant que la question tranchée par la Cour provinciale lorsque l'intimé a été déclaré coupable d'évasion fiscale n'était pas celle que l'appelant avait cherché à soulever devant la Cour canadienne de l'impôt dans le cadre de l'appel interjeté par l'intimé contre la nouvelle cotisation qui lui avait été imposée conformément à la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

g Pour juger le point soulevé par cette question, il est nécessaire d'avoir recours aux critères formulés par lord Guest dans l'arrêt *Carl Zeiss Stiftung v. Rayner & Keeler Ltd. (No. 2)*, [1967] 1 A.C. 853 (H.L.), à la page 935, qui ont été approuvés par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Angle c. M.R.N.*, [1975] 2 R.C.S. 248, susmentionné; pour des raisons de commodité, je cite à nouveau le passage énonçant ces critères:

[TRADUCTION] (1) que la même question ait été décidée; (2) que la décision judiciaire invoquée comme créant la fin de non-recevoir soit finale; et, (3) que les parties dans la décision judiciaire invoquée, ou leurs ayants droit, soient les mêmes que les parties engagées dans l'affaire où la fin de non-recevoir est soulevée, ou leurs ayants droit.

j Le juge Dickson (c'était alors son titre) a ajouté une quatrième exigence précisant le premier critère, selon laquelle la question visée par l'alléga-

have been fundamental to the decision arrived at in the earlier proceedings. Put another way, the question is, was the previous decision "so fundamental" to that substantive decision that the latter cannot stand without the former? Nothing less than this will do. This Dickson J. pointed out, is the test enunciated by the authors of George Spencer Bower and Sir Alexander Kingcome Turner in *The Doctrine of Res Judicata*, London: Butterworths, 1969.

The learned Associate Chief Judge had no difficulty in finding that the requirements of tests two and three had been met. For the reasons which he gave I fully agree with him.

As to the first test, however, he was unable to find that there was a sufficient identity of issues in the two proceedings for him to conclude that the same question will be decided as that decided in the earlier proceeding. He so concluded by referring to the reasons for judgment of the Provincial Court Judge at the accused's tax evasion trial where it was held, *inter alia*, that:

I therefore conclude that while the amounts of suppressed income and tax is *[sic]* evaded as recited in count number two before the Court, have not been proven with exactness by the Crown. There is sufficient evidence to prove beyond a reasonable doubt, the suppression by the accused of substantial income in the taxation year, 1973 which in turn would result in wilful tax evasion. The accused accordingly, will be found guilty of count number two. [My emphasis.]

The Trial Judge did not regard this finding as compliance with the first requirement of issue estoppel so that the applicant's contention that the doctrine of issue estoppel applied in respect of the respondent's appeal from his reassessment to tax, failed.

Counsel for the applicant attacked this finding on three bases:

(1) Where issue estoppel is asserted, only the previous formal judgment or order may be examined, i.e., it was improper in this case for the Associate

tion d'*estoppel* doit avoir été fondamentale dans la décision prise dans le cadre des procédures antérieures. En d'autres termes, la question est celle de savoir si la décision antérieure était [TRADUCTION] «si fondamentale» à la décision rendue sur le fond même du litige que celle-ci ne peut valoir sans celle-là. Rien de moins ne sera suffisant. Le juge Dickson a indiqué que tel était le critère énoncé par les auteurs de l'ouvrage de George Spencer Bower et Sir Alexander Kingcome Turner, *The Doctrine of Res Judicata*, London: Butterworths, 1969.

Le juge en chef adjoint n'a eu aucune difficulté à conclure que les exigences des critères deux et trois avaient été respectées. Pour les motifs qu'il a donnés, je suis entièrement d'accord avec lui.

En ce qui a trait au premier critère, toutefois, il a été incapable de décider que les questions tranchées dans les deux instances concernées étaient suffisamment identiques pour lui permettre de conclure que la question jugée serait la même que celle qui avait été réglée dans l'instance antérieure. Il a pris cette conclusion en faisant référence aux motifs de jugement prononcés par le juge de la Cour provinciale lors du procès relatif à l'évasion fiscale de l'accusé, motifs qui ont déclaré, entre autres:

[TRADUCTION] J'en viens donc à la conclusion que, même si le revenu n'a pas été déclaré et que le paiement d'impôt a été éludé, selon le chef d'accusation numéro 2 sur lequel la Cour doit se prononcer, la Couronne n'a pas prouvé avec exactitude les montants en question. La preuve permet d'établir hors de tout doute raisonnable l'omission par le prévenu de déclarer un revenu important pour l'année d'imposition 1973 et, par conséquent, l'évasion fiscale volontaire. En conséquence, le prévenu est reconnu coupable du chef d'accusation numéro 2. [Je souligne.]

Le juge de première instance n'a pas considéré cette conclusion conforme au premier critère applicable à l'*issue estoppel*, de sorte que la prétention du requérant que la doctrine de l'*issue estoppel* s'appliquait à l'égard de l'appel formé par l'intimé à l'encontre de nouvelles cotisations d'impôt a échoué.

L'avocat du requérant a à opposé cette conclusion trois arguments:

(1) Lorsque l'*issue estoppel* est invoquée, seul peut être examiné le jugement ou l'ordonnance formelle antérieure, c'est-à-dire que le juge en chef

Chief Judge to have gone behind the certificate of conviction and to have had regard to the Provincial Court Judge's reasons for judgment in deciding that there was insufficient identity of issue for issue estoppel to lie;

(2) Alternatively, counsel said, if the reasons for judgment modify the certificate of conviction as to the amount of income suppressed as disclosed in the certificate, then issue estoppel lies to prevent the respondent from raising the question of whether or not he did knowingly suppress such amount, as modified; and

(3) In the further alternative, if the certificate of conviction constitutes only *prima facie* evidence of the truth of the facts therein contained, it may be rebutted only by showing that there exists fresh evidence of a substantially material nature which could not have been available to the respondent at the criminal trial and which would negative the presumption of the truth of the allegations in the certificate or that his conviction was obtained by fraud or collusion.

I will deal with those attacks *seriatim*.

(1) It should again be noted that the certificate of conviction states that the respondent, "unlawfully . . . did evade payment of taxes . . . by suppressing income in the sum of \$60,000 for the taxation year 1973". Again as previously noted, the learned Provincial Court Judge, in his reasons, said that the amount of suppressed income had not been proven "with exactness by the Crown" but the suppression was of "substantial income". Since, as I have earlier said, the probative value of a certificate of conviction in an issue estoppel situation is at least similar to, if not identical with its probative value in abuse of process cases, the facts stated therein are at least *prima facie* evidence of, or some evidence of, the truth of the facts stated therein⁴ which can be rebutted. While I am very cognizant of the conceptual difficulties in defining the limits of the rebuttal evidence which may be adduced and the danger thereby of expos-

adjoint n'a pas agi régulièrement en l'espèce en allant au-delà du certificat de condamnation pour prendre en considération les motifs de jugement du juge de la Cour provinciale lorsqu'il a décidé que
a l'identité des questions en jeu n'était pas suffisante pour permettre l'application de l'*issue estoppel*;

(2) Subsidiairement, a dit l'avocat du requérant, si les motifs de jugement modifient le certificat de condamnation pour indiquer un revenu omis autre que celui porté au certificat, l'*issue estoppel* s'applique pour empêcher l'intimé de soulever la question de savoir s'il a délibérément omis le montant ainsi modifié; et

(3) Subsidiairement à l'argument qui précède, si le certificat de condamnation ne constitue qu'une preuve *prima facie* de la véracité des faits qu'il énonce, ce certificat peut être réfuté seulement en
d établissant l'existence de nouveaux éléments de preuve de nature très pertinente auxquels l'intimé n'aurait pas pu avoir accès lors du procès criminel et qui écarteraient la présomption de véracité des allégations du certificat, ou en établissant que sa
e condamnation a été obtenue par fraude ou par collusion.

Je traiterai de ces motifs de contestation à la suite.

(1) Il devrait encore être noté que le certificat de condamnation déclare que l'intimé « . . . a illégalement et volontairement éludé le paiement d'un impôt . . . par l'omission de la somme de 60 000 \$ dans son revenu de l'année d'imposition 1973 ». Ainsi qu'il a également été noté, le juge de la Cour provinciale, dans ses motifs, a dit que le montant du revenu omis n'avait pas été établi [TRADUCTION] «avec exactitude par la Couronne» mais que
h cette omission était celle d'un [TRADUCTION] «revenu important». Comme, ainsi que je l'ai dit plus tôt, la valeur probante d'un certificat de condamnation dans une situation mettant en jeu l'*issue estoppel* est au moins semblable, sinon identique, à sa valeur probante dans les affaires mettant en jeu l'abus de procédures, les faits qui s'y trouvent énoncés constituent à tout le moins une preuve *prima facie*, ou une certaine preuve, réfutable, des faits qui s'y trouvent déclarés⁴. Bien que je

⁴ *Re Del Core and Ontario College of Pharmacists, supra*, p. 501.

⁴ *Re Del Core and Ontario College of Pharmacists, susmentionnée*, à la p. 501.

ing to relitigation the very issues which led to the conviction, on the facts of this case as exposed in the reasons for judgment of the Provincial Court Judge, I have no difficulty in concluding that, in the broad sense, the fundamental decision of tax evasion found in the criminal proceeding is equally fundamental in the reassessment to tax on the basis of failure to disclose certain income. However, the narrower issue within that broad fundamental decision, one which is equally fundamental for purposes of the tax appeal, namely, the quantum of suppressed income, has been exposed to doubt. Therefore, assuming that a Court is entitled to have regard to the reasons for judgment and not just to the certificate of conviction, I agree with the Associate Chief Judge at least with respect to the issue of quantum, that issue estoppel does not lie because of a lack of identity of issue.

I turn now to the question of the propriety of looking behind the certificate at the Judge's reasons. In a case in the Trial Division, in which the facts were altogether different, *Sheridon Warehousing Limited v. The Queen* (1983), 83 DTC 5095 (F.C.T.D.), my brother Mahoney J. examined the reasons of the convicting Provincial Court Judge in that case to ascertain whether that Judge, in convicting the plaintiff of tax evasion had made a V-Day fair market valuation of certain real property. Mahoney J. found that he had not and he was not called upon, therefore, to make a finding on whether issue estoppel lay in that case. The importance of the decision for purposes of the case at bar is that he did look at reasons for judgment of the criminal court in deciding a question raised in a tax appeal.

connaître parfaitement les difficultés conceptuelles inhérentes à la détermination des limites de la contre-preuve pouvant être présentée et le risque qu'elle représente d'exposer à un nouveau débat les questions mêmes qui ont conduit à la condamnation, vu les faits de la présente espèce tels qu'ils se trouvent exposés dans les motifs de jugement du juge de la Cour provinciale, je n'ai aucune difficulté à conclure que, dans un sens large, la décision fondamentale sur l'évasion fiscale rendue dans l'instance criminelle est également fondamentale dans l'établissement d'une nouvelle cotisation d'impôt consécutive à l'omission de déclarer certains revenus. Toutefois, la question plus restreinte qui, s'inscrivant dans cette large décision fondamentale, est tout aussi fondamentale que cette dernière pour les fins d'un appel en matière d'impôt, à savoir le montant du revenu omis, a été mise en doute. En conséquence, considérant qu'une cour a le droit de tenir compte des motifs de jugement et n'est pas obligée de se limiter au certificat de condamnation, je suis d'accord avec le juge en chef adjoint, à tout le moins en ce qui a trait à la question du montant, pour dire que l'absence d'identité des questions jugées empêche que l'*issue estoppel* soit applicable à la présente espèce.

Je traiterai à présent de l'opportunité d'un examen qui va au-delà du certificat pour considérer les motifs du juge. Dans une affaire instruite par la Division de première instance qui mettait en jeu des faits tout à fait différents de ceux de l'espèce, l'affaire *Sheridon Warehousing Limited c. La Reine* (1983), 83 DTC 5095 (C.F. 1^{re} inst.), mon collègue le juge Mahoney a examiné les motifs du juge de la Cour provinciale qui avait prononcé la culpabilité de l'accusé pour déterminer si ce juge, en déclarant le demandeur coupable d'évasion fiscale, avait fait une évaluation de la juste valeur marchande de certains biens immobiliers au jour de l'évaluation. Le juge Mahoney a conclu qu'il ne l'avait pas fait et qu'en conséquence, il n'était pas appelé à statuer sur la question de savoir si l'*issue estoppel* était applicable dans cette espèce. L'importance de cette décision pour les fins de la présente espèce tient au fait qu'il a effectivement examiné les motifs de jugement de la Cour de juridiction criminelle pour trancher une question soulevée dans le cadre d'un appel interjeté en matière d'impôt.

I, too, have no difficulty in concluding that it is not improper to examine the reasons for judgment to ascertain whether in fact issue estoppel is properly pleaded. It matters not, in the circumstances as I see them here, whether examining the reasons as I view them here, whether examining the reasons as viewed as a matter of rebuttal of the *prima facie* proof arising from production of the certificate of conviction or is the exercise of judicial discretion dependent on the particular facts of each case, which is the approach taken in some United States authorities. Determining the identity of issues is the object of the examination and since that is a crucial element in the applicability of the issue estoppel, regard should be had to the facts which led the Trial Judge to convict.

(2) The position of counsel for the applicant on the alternative plea is that at least \$40,000 was proven to have been suppressed, at least to the satisfaction of the Provincial Court Judge. While I concede that I have had some difficulty in following the complex evidence adduced on the monetary aspects of the evasion, it is clear on the whole, I think, that the learned Judge had been unable to determine with any precision the exact amount evaded.⁵ In fact he said "I believe there was a substantial sum evaded but I don't know how much." Nor did he appear to accept the submission of counsel for the Minister that over and above any capital gains there appeared to be some \$40,000 suppressed. That being so, in my view, it is not possible to find, in effect, that the certificate of conviction can, on the evidence, be modified to show a lesser sum than \$60,000 as the amount evaded. There is thus doubt, at the very least, that the existence of the conviction can or should estop the civil proceedings.

(3) As to the second alternative attack, I can only say that obviously if it can be shown that a conviction was obtained by fraud or collusion, neither should the conviction stand nor should any proceeding dependent upon it be permitted. As to the necessity for new or fresh evidence to sustain a

Je n'ai pas non plus de difficulté à conclure qu'il n'est pas irrégulier d'examiner les motifs de jugement pour vérifier si l'*issue estoppel* est effectivement plaidée à bon droit. Il n'importe pas, dans les circonstances telles qu'elles m'apparaissent en l'espèce, de savoir si l'examen des motifs est considéré comme une question de réfutation de la preuve *prima facie* résultant du dépôt du certificat de condamnation, ou s'il constitue l'exercice d'un pouvoir judiciaire discrétionnaire dépendant des faits particuliers à chaque espèce, une manière d'aborder la question adoptée dans certains arrêts américains. L'objet d'un tel examen est l'appréciation de l'identité des questions en cause, un élément jouant un rôle crucial relativement à l'applicabilité de l'*issue estoppel*; les faits qui ont amené le juge du procès à conclure à la culpabilité de la personne accusée devraient donc être pris en considération.

(2) L'argument subsidiaire de l'avocat du requérant veut qu'au minimum l'omission de 40 000 \$ ait été établie, à tout le moins de façon jugée satisfaisante par le juge du procès. Si je reconnais avoir eu certaines difficultés à suivre la preuve complexe afférente aux aspects financiers de l'évasion fiscale, il me semble ressortir clairement de l'ensemble de la preuve que le juge a été incapable de déterminer avec quelque précision le montant exact qui a été omis⁵. En fait, il a dit: [TRADUCTION] «Je crois qu'un montant important a été omis, mais je ne sais pas combien.» Il n'a pas non plus semblé accepter la prétention de l'avocat du ministre qu'en plus des gains en capital, une somme de 40 000 \$ paraissait avoir été omise. Ceci étant, à mon avis, il est impossible de conclure effectivement que le certificat de condamnation peut être modifié sur le fondement de la preuve présentée pour indiquer un montant omis inférieur à 60 000 \$. Il est donc pour le moins douteux que l'existence de la condamnation puisse ou doive empêcher par *estoppel* le déroulement des procédures civiles.

(3) En ce qui a trait au second motif de contestation subsidiaire, disons simplement que s'il était établi qu'une condamnation a été obtenue par fraude ou par collusion, il est évident que non seulement cette condamnation ne devrait pas être maintenue mais encore qu'aucune procédure tribu-

⁵ See Appeal Book, p. 95.

⁵ Voir Dossier d'appel, à la p. 95.

challenge to the certificate of conviction I can see no need for such a limitation either in principle or upon authority. Thus, I see no merit in this branch of the applicant's attacks.

Accordingly, for all of the foregoing reasons I would dismiss the section 28 application.

HEALD J.: I agree.

STONE J.: I agree.

taire de celle-ci ne devrait être autorisée. En ce qui a trait à la nécessité de présenter de nouveaux éléments de preuve pour appuyer la contestation d'un certificat de condamnation, je ne vois pas ^a pourquoi une telle limitation devrait être imposée, que ce soit en principe ou en vertu de la jurisprudence. Je conclus donc que ce motif particulier de contestation du requérant n'est pas fondé.

^b En conséquence, pour tous les motifs qui précèdent, je rejetterais la demande fondée sur l'article 28.

LE JUGE HEALD: Je souscris à ces motifs.

LE JUGE STONE: Je souscris à ces motifs.