

A-230-21
2022 FCA 183A-230-21
2022 CAF 183**David Randall Miller** (*Appellant*)**David Randall Miller** (*appelant*)

v.

c.

Minister of National Revenue (*Respondent*)**Le ministre du Revenu national** (*intimé*)**INDEXED AS: MILLER v. CANADA (NATIONAL REVENUE)****RÉPERTORIÉ : MILLER c. CANADA (REVENU NATIONAL)**

Federal Court of Appeal, Gleason, Mactavish and Roussel JJ.A.—Toronto, May 11; Ottawa, October 31, 2022.

Cour d'appel fédérale, juges Gleason, Mactavish et Roussel, J.C.A.—Toronto, 11 mai; Ottawa, 31 octobre 2022.

Income Tax — Administration and Enforcement — Appeal from Federal Court order issued pursuant to Income Tax Act (ITA), s. 231.7 ordering appellant to provide information, produce documents, seek information and documents from various sources — Appellant audited in respect of several taxation years — Federal Court granted order in respect of, inter alia, invoices, information from appellant's bank accounts, trust ledgers — All items appellant ordered to provide requested under s. 231.1 — Federal Court determined that such items were matters that taxpayer could be required to provide under s. 231.1, thus could be subject of compliance order under s. 231.7 — Rejected appellant's reading of decision of Federal Court of Appeal in Canada (National Revenue) v. Cameco Corporation — Concluded that broad wording used in s. 231.1(1) afforded Federal Court authority to make order it made — Determined that s. 231.1(1) affording respondent Minister authority to require production of information of sort appellant ordered to provide, to require appellant to attempt to obtain requested documents, information from bank in Luxembourg, accountant, solicitors — Appellant submitted that Cameco establishes that Federal Court lacked authority to make almost all parts of order under appeal — Whether Federal Court erred in its interpretation of s. 231.1 — Federal Court not erring in finding that documents, information in question subject of requests made under s. 231.1 — Text, context, purpose of relevant provisions in ITA examined — Text of s. 231.1(1)(a),(b) supporting authority of Minister to have issued requests — Term "document" in s. 231 meaning much more than physical record — Dictionary definitions not supporting appellant's conclusion, namely that audit precluding asking for information about funds, e.g. in taxpayer's bank account — Terms "audit" or "vérifier" broad, encompassing more than physical examination of record in possession of taxpayer — Plain wording of s. 231.1(1)(a) permitting Minister to "audit" "documents" — S. 231.1(1)(a) supporting authority of Canada Revenue Agency to seek sort of information sought

Impôt sur le revenu — Application et Exécution — Appel d'une ordonnance de la Cour fédérale rendue conformément à l'article 231.7 de la Loi de l'impôt sur le revenu (la LIR) ordonnant à l'appelant de fournir des renseignements, de produire des documents et d'obtenir des renseignements et des documents auprès de sources diverses — L'appelant faisait l'objet d'une vérification à l'égard de plusieurs années d'imposition — La Cour fédérale a rendu une ordonnance portant, entre autres choses, sur des factures, les renseignements des comptes bancaires de l'appelant, des grands livres de fiducie — Tous les éléments ordonné à l'appelant de fournir avaient été demandés conformément à l'article 231.1 — La Cour fédérale a déterminé qu'un contribuable était tenu de fournir de tels éléments en vertu de l'article 231.1 et que, par conséquent, ils pouvaient faire l'objet d'une ordonnance de production au titre de l'article 231.7 — Elle a rejeté l'interprétation qu'a faite l'appelant de la décision de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt Canada (Revenu national) c. Cameco Corporation — Elle a conclu que le libellé général employé au paragraphe 231.1(1) lui conférerait le pouvoir de rendre l'ordonnance qu'elle a rendue — Elle a aussi conclu que le paragraphe 231.1(1) confère au ministre le pouvoir d'exiger la production de renseignements de la nature de ceux que la Cour a ordonné à l'appelant de fournir, et d'exiger que l'appelant tente d'obtenir les documents et les renseignements demandés auprès de sa banque au Luxembourg, de ses comptables et de ses avocats — L'appelant a soutenu que l'arrêt Cameco permettrait de conclure que la Cour fédérale n'avait pas le pouvoir de rendre toutes les parties de l'ordonnance visée par l'appel — Il s'agissait de déterminer si la Cour fédérale a commis une erreur dans son interprétation de l'article 231.1 — La Cour fédérale n'a pas commis d'erreur en concluant que les documents et les renseignements en question faisaient l'objet des demandes fondées sur l'article 231.1 — Le texte, le contexte et l'objet des dispositions pertinentes de la LIR ont été examinés — Le libellé des alinéas 231.1(1)(a) et b) de la

in case at bar — Clear in Redeemer Foundation v. Canada (National Revenue) that Minister may obtain information under s. 231.1(1)(a) — Information not contained in appellant's books, records may be sought in request under s. 231.1(1)(a) — Relevant context in ITA, case law interpreting it, supporting Federal Court's authority to issue order under appeal in present case — Ss. 231.1, 231.2 not each complete codes as argued by appellant — Provisions at issue not watertight compartments, overlap existing between them — Because overlap possible, ss. 232, 231.6 not read as setting out the only processes for obtaining documents from appellant's solicitors, bank in Luxembourg — Appellant not ordered to produce documents held by solicitors, but rather to seek them — Given broad wording of s. 231.1(1)(a), (b), (d), Federal Court entitled to require that appellant make these inquiries — Provisions at issue serving purpose of affording mechanism to Minister to monitor, ensure compliance with ITA — Such purpose supporting interpretation of s. 231.1 herein — Federal Court possessing requisite authority to order appellant to provide information it ordered him to provide — Appeal dismissed.

Federal Court Jurisdiction — Federal Court ordering appellant to provide information, produce documents, seek information and documents from various sources pursuant to Income Tax Act (ITA), s. 231.7 — Appellant audited in respect of several taxation years — Federal Court determined that requested items were matters that taxpayer could be required to provide under s. 231.1, thus subject of compliance order under s. 231.7 — Rejected appellant's reading of decision of Federal Court of Appeal in Canada (National Revenue) v. Cameco Corporation — Appellant submitted that Cameco establishes that Federal Court lacked authority to make almost all parts of order under appeal — Federal Court not erring in holding that Cameco not limiting jurisdiction of Federal Court in way

LIR soutient le pouvoir du ministre de délivrer les demandes en question — Le terme « document » signifie beaucoup plus qu'un document pouvant faire l'objet d'une inspection physique — Les définitions des dictionnaires n'étaient pas la conclusion préconisée par l'appelant, à savoir qu'une vérification empêche de demander des renseignements sur, par exemple, les fonds se trouvant dans le compte bancaire d'un contribuable — Les termes « vérifier » ou « audit » sont de portée large et englobent davantage que l'examen physique d'un document en possession du contribuable — Le libellé clair de l'alinéa 231.1(1)a permet au ministre de « vérifier » les « documents » — L'alinéa 231.1(1)a confèrait à l'ARC le pouvoir d'obtenir le genre de renseignements demandés en l'espèce — Il est clair dans l'arrêt Redeemer Foundation c. Canada (Revenu national) que le ministre peut obtenir des renseignements visés à l'alinéa 231.1(1)a — Les renseignements qui ne se trouvent pas dans les livres et registres de l'appelant peuvent être demandés dans une demande fondée sur l'alinéa 231.1(1)a — Le contexte en cause dans la LIR et la jurisprudence interprétant la LIR appuyaient le pouvoir de la Cour fédérale de rendre l'ordonnance portée en appel en l'espèce — Les articles 231.1 et 231.2 ne constituent pas chacun un code complet tel qu'avancé par l'appelant — Les diverses dispositions en cause dans le présent appel ne sont pas des cloisons étanches et elles se recoupent — Parce que le recoupement est possible, on ne peut interpréter les articles 232 et 231.6 comme énonçant qu'il s'agit des seuls processus permettant d'obtenir des documents auprès des avocats de l'appelant de sa banque au Luxembourg — Il n'a pas été ordonné à l'appelant de produire les documents détenus par ses avocats, mais plutôt de les obtenir — Compte tenu du libellé général des alinéas 231.1(1)a, b) et d), la Cour fédérale était en droit d'exiger que l'appelant effectue ces recherches — Les dispositions en cause dans le présent appel servent à fournir au ministre un mécanisme visant à veiller au respect de la LIR — Pareil objet venait étayer l'interprétation de l'article 231.1 dans le cas présent — La Cour fédérale a eu raison de conclure qu'elle avait le pouvoir d'ordonner à l'appelant de fournir les renseignements qu'elle a ordonné qu'il fournisse — Appel rejeté.

Compétence de la Cour fédérale — La Cour fédérale a ordonné à l'appelant de fournir des renseignements, de produire des documents et d'obtenir des renseignements et des documents auprès de sources diverses conformément à l'article 231.7 de la Loi de l'impôt sur le revenu (la LIR) — L'appelant faisait l'objet d'une vérification à l'égard de plusieurs années d'imposition — La Cour fédérale a déterminé qu'un contribuable était tenu de fournir de tels éléments en vertu de l'article 231.1 et que, par conséquent, ils pouvaient faire l'objet d'une ordonnance de production au titre de l'article 231.7 — Elle a rejeté l'interprétation qu'a faite l'appelant de la décision de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt Canada (Revenu national) c. Cameco Corporation — L'appelant a

appellant submitted, that relevant provisions in ITA affording Federal Court jurisdiction to make order under appeal.

This was an appeal from a Federal Court order issued pursuant to section 231.7 of the *Income Tax Act* (ITA), ordering the appellant to provide information, produce documents, and seek information and documents from various sources.

The appellant had a consulting business and was being audited in respect of several taxation years. The respondent Minister sought orders in respect of several items, and the Federal Court granted an order in respect of, *inter alia*, invoices issued by the appellant to one of his clients, information and documents from the appellant's bank accounts in Luxembourg, a copy of the trust ledgers for the appellant, and details of the appellant's gross professional income reported in his 2016 tax return. The appellant had argued before the Federal Court that he could not be required to provide, under section 231.1 of the ITA, any information beyond information relating to the provenance, location or maintenance of his books and records or other documents; documents that were outside of his possession and that were in the hands of third parties, who acted on the appellant's behalf; and documents and information that the appellant alleged were not sought in the demands made under section 231.1. In order to succeed in the application for a compliance order, the Minister was required to establish that: (1) the items had been sought under section 231.1 of the ITA, and the appellant was required to provide them under that provision; (2) the appellant had not done so within a reasonable period of time; and (3) the requested items were not protected by solicitor-client privilege (not in issue herein). The Federal Court accepted that all the items it ordered the appellant to provide had been requested under section 231.1. It determined that such items were matters that a taxpayer could be required to provide under section 231.1 and thus could be the subject of a compliance order under section 231.7. More specifically, the Federal Court rejected the appellant's reading of the decision of the Federal Court of Appeal in *Canada (National Revenue) v. Cameco Corporation (Cameco)*, finding that the ruling in that case was limited to a finding that a taxpayer cannot be compelled to submit to an oral interview and answer questions posed during the interview. The Federal Court concluded that the broad wording used in subsection 231.1(1) of the ITA and, in particular, the reference to information that ought to have been in a taxpayer's books and records in that subsection afforded the Federal Court the authority to make the order it made because the items in question were properly

soutenu que l'arrêt Cameco permettait de conclure que la Cour fédérale n'avait pas le pouvoir de rendre toutes les parties de l'ordonnance visée par l'appel — La Cour fédérale n'a pas commis d'erreur en tirant la conclusion selon laquelle l'arrêt Cameco ne limite pas la compétence de la Cour fédérale de la façon dont l'a fait valoir l'appellant, et que les dispositions pertinentes de la LIR conféraient à la Cour fédérale la compétence pour rendre l'ordonnance visée par l'appel.

Il s'agissait d'un appel d'une ordonnance de la Cour fédérale rendue conformément à l'article 231.7 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la LIR) ordonnant à l'appellant de fournir des renseignements, de produire des documents et d'obtenir des renseignements et des documents auprès de sources diverses.

L'appellant exploitait une entreprise de consultation et faisait l'objet d'une vérification à l'égard de plusieurs années d'imposition. Le ministre intimé a sollicité des ordonnances à l'égard de plusieurs éléments, et la Cour fédérale a rendu une ordonnance portant sur, entre autres choses, des factures envoyées par l'appellant à l'une de ses clientes, les renseignements et documents des comptes bancaires de l'appellant au Luxembourg, une copie des grands livres de fiduciaire de l'appellant et les détails du revenu professionnel brut de l'appellant figurant dans sa déclaration de revenus pour 2016. Devant la Cour fédérale, l'appellant avait avancé qu'il ne pouvait pas être tenu de fournir, en vertu de l'article 231.1 de la LIR, les renseignements au-delà de ceux qui concernent la provenance, l'emplacement ou la conservation de ses livres et registres ou d'autres documents; les documents qu'il n'avait pas en sa possession, et qui étaient en possession de tiers, qui agissaient en son nom; et les documents et les renseignements qui, selon lui, n'étaient pas exigés dans les demandes faites en application de l'article 231.1. Pour que la demande d'ordonnance de production soit accueillie, le ministre était tenu d'établir que : 1) les éléments avaient été demandés conformément à l'article 231.1 de la LIR et l'appellant était tenu de les fournir aux termes de cette disposition; 2) l'appellant ne l'avait pas fait dans un délai raisonnable; et 3) les éléments demandés n'étaient pas protégés par le privilège des communications entre client et avocat (pas en litige en l'espèce). La Cour fédérale a reconnu que tous les éléments qu'elle avait ordonné à l'appellant de fournir avaient été demandés conformément à l'article 231.1 de la LIR. La Cour fédérale a en outre déterminé qu'un contribuable était tenu de fournir de tels éléments en vertu de l'article 231.1 et que, par conséquent, ils pouvaient faire l'objet d'une ordonnance de production au titre de l'article 231.7. Plus précisément, la Cour fédérale a rejeté l'interprétation qu'a faite l'appellant de la décision de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Canada (Revenu national) c. Cameco Corporation (Cameco)*, concluant que la décision rendue dans cet arrêt se limitait à la conclusion selon laquelle un contribuable ne pouvait pas être contraint de se soumettre à une entrevue et de répondre aux questions posées au cours de l'entrevue. La Cour fédérale

the subject of a request under subsection 231.1(1). The Federal Court determined that subsection 231.1(1) affords the Minister the authority to require production of information of the sort the Federal Court ordered the appellant to provide, which went beyond the provenance, location or maintenance of the appellant's books and records or other documents. The Federal Court also determined that subsection 231.1(1) afforded the Minister the authority to require the appellant to attempt to obtain the requested documents and information from his bank in Luxembourg, his accountant, and his solicitors.

The appellant's arguments rested primarily on the decision in *Cameco*. The appellant more specifically submitted that *Cameco* establishes that the Federal Court lacked authority to make almost all parts of the order under appeal.

At issue was whether the Federal Court erred in its interpretation of section 231.1 of the ITA in the case at bar.

Held, the appeal should be dismissed.

The Federal Court did not err in finding that the documents and information in question were the subject of requests made under section 231.1. The Federal Court also did not err in holding that *Cameco* does not limit the jurisdiction of the Federal Court in the way the appellant submitted and that the relevant provisions in the ITA afforded the Federal Court jurisdiction to make the order under appeal. *Cameco* did not determine the result in this appeal. It only held that the Minister cannot compel oral interviews under paragraph 231.1(1)(a). The text, context and purpose of the relevant provisions in the ITA were examined. The text of paragraphs 231.1(1)(a) and (b) of the ITA supported the authority of the Minister to have issued the requests at issue in this appeal. Section 231 of the ITA provides that a "**document** includes money, a security and a record". The term therefore means much more than a record that can be physically inspected and includes funds received by a taxpayer, to which the matters ordered by the Federal Court in the case at bar all pertained. Unlike the term "document", the provisions at issue contain no definition of what is meant by an audit. Dictionary definitions do not support the conclusion urged by the appellant, namely, that an audit precludes asking for information about the funds in a taxpayer's bank account, his lawyer's trust accounts or detailed in invoices sent to clients. The terms "audit" or "*vérifier*" are

à conclure que le libellé général employé au paragraphe 231.1(1) de la LIR et, plus précisément, la référence dans ce paragraphe aux renseignements qui auraient dû se trouver dans les livres et registres d'un contribuable conférait à la Cour le pouvoir de rendre l'ordonnance qu'elle a rendue parce que les éléments en question étaient effectivement visés par une demande fondée sur le paragraphe 231.1(1). À cet égard, la Cour fédérale a conclu que le paragraphe 231.1(1) confère au ministre le pouvoir d'exiger la production de renseignements de la nature de ceux que la Cour a ordonné à l'appelant de fournir, qui allaient au-delà de la provenance, de l'emplacement ou de la conservation des livres et registres ou d'autres documents de l'appelant. La Cour fédérale a aussi conclu que, pour les mêmes raisons, le paragraphe 231.1(1) conférait au ministre le pouvoir d'exiger que l'appelant tente d'obtenir les documents et les renseignements demandés auprès de sa banque au Luxembourg, de ses comptables et de ses avocats.

Les arguments avancés par l'appelant reposaient principalement sur la décision rendue dans l'arrêt *Cameco*. Plus précisément, l'appelant a soutenu que l'arrêt *Cameco* permettait de conclure que la Cour fédérale n'avait pas le pouvoir de rendre toutes les parties de l'ordonnance visée par l'appel.

Il s'agissait de déterminer si la Cour fédérale a commis une erreur dans son interprétation de l'article 231.1 de la LIR en l'espèce.

Arrêt : l'appel doit être rejeté.

La Cour fédérale n'a pas commis d'erreur en parvenant à la conclusion que les documents et les renseignements en question faisaient l'objet des demandes fondées sur l'article 231.1. De plus, la Cour fédérale n'a pas commis d'erreur en tirant la conclusion selon laquelle l'arrêt *Cameco* ne limite pas la compétence de la Cour fédérale de la façon dont l'a fait valoir l'appelant, et que les dispositions pertinentes de la LIR conféraient à la Cour fédérale la compétence pour rendre l'ordonnance visée par l'appel. L'arrêt *Cameco* n'était pas déterminant pour l'issue du présent appel. Cet arrêt a simplement conclu que le ministre ne peut pas contraindre des personnes à assister à des entrevues en vertu de l'alinéa 231.1(1)a). Le texte, le contexte et l'objet des dispositions pertinentes de la LIR ont été examinés. Selon le libellé des alinéas 231.1(1)a) et b) de la LIR, le ministre avait le pouvoir de délivrer les demandes en question dans le présent appel. L'article 231 de la LIR dispose que « [s]ont compris parmi les documents les registres. Y sont assimilés les titres et les espèces ». Le terme signifie donc beaucoup plus qu'un document pouvant faire l'objet d'une inspection physique, et comprend les fonds reçus par un contribuable qui portent sur toutes les questions visées par l'ordonnance rendue par la Cour fédérale en l'espèce. Contrairement au terme « document », les dispositions en cause ne prévoient aucune définition de ce que signifie le verbe « vérifier ». Les définitions des dictionnaires

broad and encompass more than the physical examination of a record in the possession of a taxpayer. The plain wording of paragraph 231.1(1)(a) permits individuals authorized by the Minister to “audit ... document[s]”. Given the broad statutory definition of “document” which includes money, the dictionary definitions of “audit” (or “vérifier”), and the recognition in paragraph 231.1(1)(a) of the ITA that what may be audited includes information that should be in the books and records of the taxpayer, the plain wording of this paragraph supported the authority of the Canada Revenue Agency (CRA) to seek the sort of information sought in the case at bar. In *Redeemer Foundation v. Canada (National Revenue) (Redeemer)*, the Supreme Court held in very clear terms that the Minister may obtain information under paragraph 231.1(1)(a) of the ITA. This holding in *Redeemer* was not sufficiently drawn to the attention of the panel in *Cameco* as the reasons in *Cameco* do not refer to it. This omission affords a further reason for reading *Cameco* as being narrowly confined to holding that the Minister cannot compel attendance at oral interviews under paragraph 231.1(1)(a). The decision of the Supreme Court in *Redeemer* was a complete answer to the appellant’s arguments in the present case and entirely supported the Minister’s position. It holds that information that should have been contained in the appellant’s books and records, but is not, may be sought in a request under paragraph 231.1(1)(a). The Federal Court’s interpretation of paragraph 231.1(1)(a) accorded with the post-*Cameco* decision of the Federal Court of Appeal in *Friedman v. Canada (National Revenue)*. The text of paragraph 231.1(1)(b) also supported the Minister’s right to require the information the appellant was ordered to provide in the instant case. The relevant context in the ITA, as well as the case law interpreting it, supported the Federal Court’s authority to issue the order under appeal in the present case. The effect of the appellant’s argument in this case was to make an assertion that sections 231.1 and 231.2 are each a complete code, such that powers afforded under section 231.2 cannot be exercised under section 231.1. This was an untenable argument in light of the holding of the Supreme Court of Canada in *Redeemer*. That decision establishes that the various provisions at issue in this appeal are not watertight compartments, and that there is overlap between them. The existence of such overlap also foreclosed the appellant’s reliance on sections 231.6 and 232 of the ITA. Because overlap is possible, one cannot read section 232 as setting out the only process for obtaining documents from the appellant’s solicitors or section 231.6 as setting out the only process for obtaining documents from the appellant’s bank in Luxembourg. In the instant case, the Federal Court carefully fashioned its order to not overreach. The appellant was not ordered to produce the documents held by the appellant’s solicitors, but rather to seek them and, if they were not forthcoming, to provide the correspondence received by the appellant explaining why the documents would not be disclosed by the persons holding them. Given the broad wording of paragraphs 231.1(1)(a), (b) and (d), the Federal Court was

n’étant pas la conclusion préconisée par l’appelant, à savoir qu’une vérification empêche de demander des renseignements sur les fonds se trouvant dans le compte bancaire d’un contribuable, les comptes en fidéicommis de son avocat ou des détails sur les factures envoyées à ses clients. Les termes « vérifier » ou « audit » sont de portée large et englobent davantage que l’examen physique d’un document en possession du contribuable. Le libellé clair de l’alinéa 231.1(1)a) permet aux personnes autorisées par le ministre de « vérifier » les « documents ». Compte tenu de la définition large du terme « document », qui comprend des espèces, des définitions du verbe « vérifier » (ou du terme « audit »), ainsi que de la reconnaissance, à l’alinéa 231.1(1)a) de la LIR, de ce qui peut faire l’objet d’une vérification, y compris les renseignements qui devraient figurer dans les livres et registres du contribuable, le libellé clair de cet alinéa conférait à l’ARC (Agence du revenu du Canada) le pouvoir d’obtenir le genre de renseignements demandés en l’espèce. Dans l’arrêt *Redeemer Foundation c. Canada (Revenu national)*, la Cour suprême du Canada a conclu en termes très clairs que le ministre peut obtenir des renseignements visés à l’alinéa 231.1(1)a) de la LIR. Cette conclusion tirée dans l’arrêt *Redeemer* n’a pas suffisamment été portée à l’attention de la formation saisie de l’appel dans l’affaire *Cameco* puisque les motifs prononcés dans l’arrêt *Cameco* n’en font pas mention. Cette omission donne une raison supplémentaire d’interpréter l’arrêt *Cameco* comme se limitant étroitement à la conclusion selon laquelle le ministre ne peut pas contraindre des personnes à assister à des entrevues en vertu de l’alinéa 231.1(1)a). L’arrêt *Redeemer* de la Cour suprême répondait entièrement aux arguments de l’appelant en l’espèce et appuyait entièrement la thèse du ministre. Il y est établi que les renseignements qui auraient dû figurer dans les livres et registres de l’appelant, mais qui n’y s’y trouvent pas, peuvent être demandés dans une demande fondée sur l’alinéa 231.1(1)a). L’interprétation par la Cour fédérale de l’alinéa 231.1(1)a) de la LIR était conforme à l’arrêt de la Cour d’appel fédérale intitulé *Friedman c. Canada (Revenu national)*, rendu après l’arrêt *Cameco*. Le libellé de l’alinéa 231.1(1)b) appuyait également le droit du ministre d’exiger les renseignements que l’appelant a été ordonné de fournir en l’espèce. Le contexte en cause dans la LIR et la jurisprudence interprétant la LIR appuyaient le pouvoir de la Cour fédérale de rendre l’ordonnance portée en appel en l’espèce. L’effet de l’argument avancé par l’appelant en l’espèce était d’affirmer que les articles 231.1 et 231.2 constituent chacun un code complet, de sorte que les pouvoirs conférés par l’article 231.2 ne peuvent être exercés aux termes de l’article 231.1. Cet argument était insoutenable à la lumière de la conclusion tirée par la Cour suprême du Canada dans l’arrêt *Redeemer*. Cet arrêt établit que les diverses dispositions en cause dans le présent appel ne sont pas des cloisons étanches et qu’elles se recoupent. L’existence d’un tel recoupement empêchait également l’appelant d’invoquer les articles 231.6 et 232 de la LIR. Parce que le recoupement est possible, on ne peut interpréter l’article 232 comme énonçant qu’il s’agit du seul processus permettant d’obtenir des documents auprès des avocats

entitled to require that the appellant make these inquiries. The provisions at issue in this appeal serve the purpose of affording a mechanism to the Minister, through the CRA, to monitor and ensure compliance with the ITA. The need for such mechanism is self-evident given the self-assessment scheme established under the ITA. Such purpose supported the interpretation given to section 231.1 herein and was inconsistent with the appellant's reading of the section. The text, context and purpose of section 231.1 of the ITA led to the conclusion that the Federal Court was correct in finding that it possessed the requisite authority to order the appellant to provide the information it ordered him to provide and to seek to obtain documents and information from his accountants, his solicitors, and his bank in Luxembourg.

de l'appellant ou l'article 231.6 comme énonçant que le seul processus d'obtention de documents est auprès de la banque de l'appellant au Luxembourg. En l'espèce, la Cour fédérale a formulé son ordonnance avec soin visant à ne pas dépasser les bornes. Il n'a pas été ordonné à l'appellant de produire les documents détenus par ses avocats, mais plutôt de les obtenir et, advenant l'impossibilité de les obtenir, de fournir la correspondance reçue par l'appellant expliquant pourquoi les documents ne lui seraient pas communiqués par les personnes qui les ont en leur possession. Compte tenu du libellé général des alinéas 231.1(1)a, b) et d), la Cour fédérale était en droit d'exiger que l'appellant effectue ces recherches. Les dispositions en cause dans le présent appel servent à fournir au ministre, par l'intermédiaire de l'ARC, un mécanisme visant à veiller au respect de la LIR. La nécessité de se prévaloir d'un tel mécanisme est évidente en soi compte tenu du régime d'autocotisation établi sous le régime de la LIR. Pareil objet venait étayer l'interprétation de l'article 231.1 dans le cas présent et était incompatible avec l'interprétation qu'a fait l'appellant de cet article. Le texte, le contexte et l'objet de l'article 231.1 de la LIR menaient à la conclusion que la Cour fédérale a eu raison de conclure qu'elle avait le pouvoir d'ordonner à l'appellant de fournir les renseignements qu'elle a ordonné qu'il fournisse et de chercher à obtenir les documents et les renseignements auprès de ses comptables, de ses avocats et de sa banque au Luxembourg.

STATUTES AND REGULATIONS CITED

Income Tax Act, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1, ss. 220(2.01), 230–232.

CASES CITED

APPLIED:

Canada Trustco Mortgage Co. v. Canada, 2005 SCC 54, [2005] 2 S.C.R. 601; *Redeemer Foundation v. Canada (National Revenue)*, 2008 SCC 46, [2008] 2 S.C.R. 643, affg 2006 FCA 325, [2007] 3 F.C.R. 40; *Revcon Oilfield Constructors Incorporated v. Canada (National Revenue)*, 2017 FCA 22, 2017 D.T.C. 5019.

DISTINGUISHED:

BP Canada Energy Company v. Canada (National Revenue), 2017 FCA 61, [2017] 4 F.C.R. 355 (as to facts).

CONSIDERED:

Canada (National Revenue) v. Cameco Corporation, 2019 FCA 67, [2020] 4 F.C.R. 254; *R. v. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 S.C.R. 627, 90 D.T.C. 6243; *Friedman v. Canada (National Revenue)*, 2021 FCA 101, 2021 D.T.C. 5056.

LOI ET RÈGLEMENTS CITÉS

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1, art. 220(2.01) 230–232.

JURISPRUDENCE CITÉE

DÉCISIONS APPLIQUÉES :

Hypothèques Trustco Canada c. Canada, 2005 CSC 54, [2005] 2 R.C.S. 601; *Redeemer Foundation c. Canada (Revenu national)*, 2008 CSC 46, [2008] 2 R.C.S. 643, confirmant 2006 CAF 325, [2007] 3 R.C.F. 40; *Revcon Oilfield Constructors Incorporated c. Canada (Revenu national)*, 2017 CAF 22.

DÉCISION DIFFÉRENCIÉE :

BP Canada Energy Company c. Canada (Revenu national), 2017 CAF 61, [2017] 4 R.C.F. 355 (quant aux faits).

DÉCISIONS EXAMINÉES :

Canada (Revenu national) c. Cameco Corporation, 2019 CAF 67, [2020] 4 R.C.F. 254; *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627; *Friedman c. Canada (Revenu national)*, 2021 CAF 101.

REFERRED TO:

Housen v. Nikolaisen, 2002 SCC 33, [2002] 2 S.C.R. 235; *BP Canada Energy Company v. Canada (National Revenue)*, 2017 FCA 61, [2017] 4 F.C.R. 355; *CIBC World Markets Inc. v. Canada*, 2019 FCA 147, A.C.W.S. (3d) 208; *Hillier v. Canada (Attorney General)*, 2019 FCA 44, 431 D.L.R. (4th) 556; *Canada (National Revenue) v. Amdocs Canadian Managed Services Inc.*, 2015 FC 1234, 2015 D.T.C. 5117; *Canada (National Revenue) v. Ghermezian*, 2022 FC 236, 2022 D.T.C. 5029; *eBay Canada Ltd. v. Canada (National Revenue)*, 2008 FCA 348, [2010] 1 F.C.R. 145; *R. v. Jarvis*, 2002 SCC 73, [2002] 3 S.C.R. 757.

AUTHORS CITED

Barber, Katherine, ed., *Canadian Oxford Dictionary*, 2nd ed. Don Mills, Ont.: Oxford University Press, 2004, “audit”, “examine”.

Collins English Dictionary, 13th ed. Glasgow: Collins, 2018, “audit”, “examine”.

Nimmo, Claude and Julie Pelpel-Moulian, eds., *Le Petit Larousse illustré*. Paris: Larousse, 2018, “examiner”, “vérifier”.

Rey, Alain and Josette Rey-Debove, eds., *Le Petit Robert: dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, Paris: Le Robert, 2022, “examiner”, “vérifier”.

APPEAL from a Federal Court order (2021 FC 851, 2021 D.T.C. 5104) issued pursuant to section 231.7 of the *Income Tax Act*, ordering the appellant to provide information, produce documents, and seek information and documents from various sources. Appeal dismissed.

APPEARANCES

Thang Trieu and Salvatore Mirandola
for appellant.
Montano Cabezas for respondent.

SOLICITORS OF RECORD

KPMG Law LLP, Toronto, for appellant.
Deputy Attorney General of Canada for respondent.

DÉCISIONS MENTIONNÉES :

Housen c. Nikolaisen, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235; *BP Canada Energy Company c. Canada (Revenu national)*, 2017 CAF 61, [2017] 4 R.C.F. 355; *CIBC World Markets Inc. c. Canada*, 2019 CAF 147; *Hillier c. Canada (Procureur général)*, 2019 CAF 44; *Canada (Revenu national) c. Amdocs Canadian Managed Services Inc.*, 2015 CF 1234; *Canada (Revenu national) c. Ghermezian*, 2022 CF 236; *eBay Canada Limited c. Canada (Revenu national)*, 2008 CAF 348, [2010] 1 R.C.F. 145; *R. c. Jarvis*, 2002 CSC 73, [2002] 3 R.C.S. 757.

DOCTRINE CITÉE

Barber, Katherine, dir., *Canadian Oxford Dictionary*, 2^e éd., Don Mills, Ont. : Oxford University Press, 2004, « audit », « examine ».

Collins English Dictionary, 13^e éd., Glasgow : Collins, 2018, « audit », « examine ».

Nimmo, Claude et Julie Pelpel-Moulian, dir., *Le Petit Larousse illustré*. Paris : Larousse, 2018, « examiner », « vérifier ».

Rey, Alain et Josette Rey-Debove, dir., *Le Petit Robert : dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, Paris : Le Robert, 2022, « examiner », « vérifier ».

APPEL d’une ordonnance de la Cour fédérale (2021 CF 851) rendue conformément à l’article 231.7 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* ordonnant à l’appelant de fournir des renseignements, de produire des documents et d’obtenir des renseignements et des documents auprès de sources diverses. Appel rejeté.

ONT COMPARU :

Thang Trieu et Salvatore Mirandola
pour l’appelant.
Montano Cabezas pour l’intimé.

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

KPMG Law LLP, Toronto, pour l’appelant.
Le sous-procureur général du Canada
pour l’intimé.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

[1] GLEASON J.A.: This appeal concerns the authority afforded under section 231.7 of the *Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1 (the ITA), to a court to order taxpayers to provide information and documents previously sought in a request issued under section 231.1 of the ITA that a taxpayer refuses to provide.

[2] In the Order under appeal, reasons for which are reported as *Canada (National Revenue) v. Miller*, 2021 FC 851, 2021 D.T.C. 5104 (*Miller*), the Federal Court (*per* Walker J.) issued an order pursuant to section 231.7 of the ITA, ordering the appellant to provide information, produce documents, and seek information and documents from his accountants, his solicitors, and his bank in Luxembourg. The Order followed a series of requests the Minister issued to the appellant under section 231.1 of the ITA.

[3] The appellant submits that the Federal Court's Order should be set aside principally because the decision of this Court in *Canada (National Revenue) v. Cameco Corporation*, 2019 FCA 67, [2020] 4 F.C.R. 254 (*Cameco*) establishes that the Federal Court lacked authority to make the Order. The appellant more specifically contends that *Cameco* stands for the proposition that, where a request has been issued under section 231.1 of the ITA, a court may only order production of documents in a taxpayer's possession and may only require a taxpayer to provide information about the provenance, location or maintenance of the taxpayer's books and records or other documents. Since the Federal Court's Order in the present case was broader, the appellant submits that it must be set aside. The appellant also contends that the Federal Court's remedial authority was circumscribed by the terms of the requests made under section 231.1 of the ITA, and that the Federal Court erred in requiring the appellant to provide documents that had not been sought or that he already provided.

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

[1] LA JUGE GLEASON, J.C.A. : Le présent appel concerne le pouvoir prévu à l'article 231.7 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1 (la LIR), dont dispose un tribunal judiciaire d'ordonner aux contribuables de fournir des renseignements et des documents demandés précédemment dans une demande fondée sur l'article 231.1 de la LIR et que le contribuable refuse de fournir.

[2] Dans l'ordonnance faisant l'objet de l'appel, dont les motifs sont répertoriés sous la référence *Canada (Revenu national) c. Miller*, 2021 CF 851 (*Miller*), la Cour fédérale (la juge Walker) a rendu une ordonnance conformément à l'article 231.7 de la LIR, celle-ci ordonnant à l'appelant de fournir des renseignements, de produire des documents et d'obtenir des renseignements et des documents auprès de ses comptables, de ses avocats et de sa banque au Luxembourg. L'ordonnance faisait suite à une série de demandes que le ministre a délivrées à l'appelant en application de l'article 231.1 de la LIR.

[3] L'appelant soutient que l'ordonnance rendue par la Cour fédérale devrait être annulée principalement parce que la décision rendue par notre Cour dans l'arrêt *Canada (Revenu national) c. Cameco Corporation*, 2019 CAF 67, [2020] 4 R.C.F. 254 (*Cameco*) établit que la Cour fédérale n'avait pas le pouvoir de rendre l'ordonnance. Plus précisément, l'appelant soutient que l'arrêt *Cameco* établit que, lorsqu'une demande fondée sur l'article 231.1 de la LIR a été délivrée, un tribunal judiciaire ne peut qu'ordonner la production des documents en possession du contribuable et peut uniquement exiger que le contribuable fournisse des renseignements au sujet de la provenance, de l'emplacement et de la conservation de ses livres et registres ou d'autres documents. Comme l'ordonnance rendue par la Cour fédérale en l'espèce avait une plus grande portée, l'appelant soutient que cette ordonnance doit être annulée. L'appelant soutient également que le pouvoir de réparation conféré à la Cour fédérale était restreint par les conditions relatives aux demandes fondées sur l'article 231.1 de la LIR, et que la Cour fédérale a commis une erreur en exigeant que l'appelant fournisse des documents qui n'avaient pas été demandés ou qu'il avait déjà fournis.

[4] For the reasons that follow, I conclude that the Federal Court did not err in finding that the documents and information in question were the subject of requests made under section 231.1 of the ITA, with which the appellant did not comply. I also conclude that the Federal Court did not err in holding that *Cameco* does not limit the jurisdiction of the Federal Court in the way the appellant submits and that the relevant provisions in the ITA afforded the Federal Court jurisdiction to make the Order under appeal. I would therefore dismiss this appeal, with costs fixed in the agreed-upon all-inclusive amount of \$2,000.

I. Relevant Statutory Provisions

[5] It is useful to commence by setting out the relevant statutory provisions.

[6] The ITA establishes a system for the collection of income tax in this country based on self-reporting by taxpayers. As noted by the Supreme Court of Canada in *R. v. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 S.C.R. 627, at page 637, 90 D.T.C. 6243 (*McKinlay Transport*), it would be naïve to think that all taxpayers will properly self-report and pay the taxes they owe. In recognition of this reality, the ITA contains a broad suite of enforcement mechanisms.

[7] The first of these measures relevant to this appeal is set out in subsection 230(1) of the ITA. It requires taxpayers to maintain books and records in Canada containing the information required to determine the amount of taxes payable by them and provides as follows:

Records and books

230 (1) Every person carrying on business and every person who is required, by or pursuant to this Act, to pay or collect taxes or other amounts shall keep records and books of account (including an annual inventory kept in prescribed manner) at the person's place of business or residence in Canada or at such other place as may be designated by the Minister, in such form and containing such information as will enable the taxes payable under this Act or the taxes or other amounts that should have been deducted, withheld or collected to be determined.

[4] Pour les motifs qui suivent, je conclus que la Cour fédérale n'a pas commis d'erreur en parvenant à la conclusion que les documents et les renseignements en question faisaient l'objet des demandes fondées sur l'article 231.1 de la LIR, que l'appelant n'a pas respectées. Je conclus également que la Cour fédérale n'a pas commis d'erreur en tirant la conclusion selon laquelle l'arrêt *Cameco* ne limite pas la compétence de la Cour fédérale de la façon dont le fait valoir l'appelant, et que les dispositions pertinentes de la LIR conféraient à la Cour fédérale la compétence pour rendre l'ordonnance visée par l'appel. Je rejetterais donc le présent appel avec dépens fixés à la somme forfaitaire convenue de 2 000 \$.

I. Dispositions législatives pertinentes

[5] Il convient de commencer par énoncer les dispositions législatives pertinentes.

[6] Au Canada, la LIR établit un régime de recouvrement des créances fiscales fondé sur l'autodéclaration des contribuables. Comme l'a mentionné la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627 (*McKinlay Transport*), à la page 637, il serait naïf de croire que tous les contribuables feront les autodéclarations appropriées et paieront les impôts dus. Compte tenu de cette réalité, la LIR renferme une vaste gamme de mécanismes d'application.

[7] La première de ces mesures pertinentes quant au présent appel est énoncée au paragraphe 230(1) de la LIR. Elle exige du contribuable qu'il conserve au Canada les livres et registres qui contiennent les renseignements requis servant à déterminer le montant d'impôt qu'il doit payer. Il est ainsi rédigé :

Livres de comptes et registres

230 (1) Quiconque exploite une entreprise et quiconque est obligé, par ou selon la présente loi, de payer ou de percevoir des impôts ou autres montants doit tenir des registres et des livres de comptes (y compris un inventaire annuel, selon les modalités réglementaires) à son lieu d'affaires ou de résidence au Canada ou à tout autre lieu que le ministre peut désigner, dans la forme et renfermant les renseignements qui permettent d'établir le montant des impôts payables en vertu de la présente loi, ou des impôts ou autres sommes qui auraient dû être déduites, retenues ou perçues.

[8] Sections 230 to 232 of the ITA set out the authority of the Minister of National Revenue (the Minister) to conduct audits, require production of information and documents, and obtain compliance orders. In general terms, these provisions allow either the Minister (in practice, through a delegate) or those authorized to act on the Minister's behalf to audit taxpayers, request documents and information from taxpayers or third parties, and, if the information or documents are not forthcoming, allow the Minister to seek a compliance order from a superior court in a province or from the Federal Court. Section 231.6 of the ITA contains specific provisions relating to obtaining documents located outside of Canada, and section 232 of the ITA relates to certain matters concerning documents held by lawyers in respect of which claims for solicitor-client privilege pertain.

[9] The full text of the provisions in the ITA relevant to this appeal is set out in the appendix to these reasons. The portions of those provisions of particular relevance are set out below.

Definitions

231 In sections 231.1 to 231.8,

authorized person means a person authorized by the Minister for the purposes of sections 231.1 to 231.5; (*personne autorisée*)

document includes money, a security and a record; (*document*)

...

Inspections

231.1 (1) An authorized person may, at all reasonable times, for any purpose related to the administration or enforcement of this Act,

(a) inspect, audit or examine the books and records of a taxpayer and any document of the taxpayer or

[8] Les articles 230 à 232 de la LIR prévoient le pouvoir du ministre du Revenu national (le ministre) de procéder à des vérifications, d'exiger la production de renseignements et de documents et d'obtenir des ordonnances de production. De façon générale, ces dispositions autorisent le ministre (en pratique, par l'intermédiaire d'un représentant) ou les personnes autorisées à agir au nom du ministre à procéder aux vérifications des contribuables, à demander des documents et des renseignements auprès des contribuables ou des tiers et, s'il est impossible de les obtenir, à permettre au ministre de demander une ordonnance de production à la cour supérieure d'une province ou à la Cour fédérale. L'article 231.6 de la LIR renferme des dispositions précises sur l'obtention de documents qui se trouvent à l'extérieur du Canada, et l'article 232 de la LIR porte sur certaines questions relatives aux documents détenus par les avocats, à l'égard desquels des revendications du privilège des communications entre client et avocat peuvent être invoquées.

[9] Le libellé complet des dispositions de la LIR qui s'appliquent au présent appel figure à l'annexe aux présents motifs. Les parties de ces dispositions particulièrement pertinentes sont énoncées ci-dessous.

Définitions

231 Les définitions qui suivent s'appliquent aux articles 231.1 à 231.8.

[...]

document Sont compris parmi les documents les registres. Y sont assimilés les titres et les espèces. (*document*)

[...]

personne autorisée Personne autorisée par le ministre pour l'application des articles 231.1 à 231.5 (*authorized person*)

Enquêtes

231.1 (1) Une personne autorisée peut, à tout moment raisonnable, pour l'application et l'exécution de la présente loi, à la fois :

a) inspecter, vérifier ou examiner les livres et registres d'un contribuable ainsi que tous documents

of any other person that relates or may relate to the information that is or should be in the books or records of the taxpayer or to any amount payable by the taxpayer under this Act, and

(b) examine property in an inventory of a taxpayer and any property or process of, or matter relating to, the taxpayer or any other person, an examination of which may assist the authorized person in determining the accuracy of the inventory of the taxpayer or in ascertaining the information that is or should be in the books or records of the taxpayer or any amount payable by the taxpayer under this Act,

and for those purposes the authorized person may

(c) subject to subsection 231.1(2), enter into any premises or place where any business is carried on, any property is kept, anything is done in connection with any business or any books or records are or should be kept, and

(d) require the owner or manager of the property or business and any other person on the premises or place to give the authorized person all reasonable assistance and to answer all proper questions relating to the administration or enforcement of this Act and, for that purpose, require the owner or manager to attend at the premises or place with the authorized person.

...

Requirement to provide documents or information

231.2 (1) Notwithstanding any other provision of this Act, the Minister may, subject to subsection (2), for any purpose related to the administration or enforcement of this Act (including the collection of any amount payable under this Act by any person), of a listed international agreement or, for greater certainty, of a tax treaty with another country, by notice sent or served in accordance with subsection (1.1), require that any person provide, within such reasonable time as is stipulated in the notice,

(a) any information or additional information, including a return of income or a supplementary return; or

(b) any document.

du contribuable ou d'une autre personne qui se rapportent ou peuvent se rapporter soit aux renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer, soit à tout montant payable par le contribuable en vertu de la présente loi;

b) examiner les biens à porter à l'inventaire d'un contribuable, ainsi que tout bien ou tout procédé du contribuable ou d'une autre personne ou toute matière concernant l'un ou l'autre dont l'examen peut aider la personne autorisée à établir l'exactitude de l'inventaire du contribuable ou à contrôler soit les renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer, soit tout montant payable par le contribuable en vertu de la présente loi;

à ces fins, la personne autorisée peut :

c) sous réserve du paragraphe (2), pénétrer dans un lieu où est exploitée une entreprise, est gardé un bien, est faite une chose en rapport avec une entreprise ou sont tenus ou devraient l'être des livres ou registres;

d) requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, du bien ou de l'entreprise ainsi que toute autre personne présente sur les lieux de lui fournir toute l'aide raisonnable et de répondre à toutes les questions pertinentes à l'application et l'exécution de la présente loi et, à cette fin, requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, de l'accompagner sur les lieux.

[...]

Production de documents ou fourniture de renseignements

231.2 (1) Malgré les autres dispositions de la présente loi, le ministre peut, sous réserve du paragraphe (2) et, pour l'application ou l'exécution de la présente loi (y compris la perception d'un montant payable par une personne en vertu de la présente loi), d'un accord international désigné ou d'un traité fiscal conclu avec un autre pays, par avis signifié ou envoyé conformément au paragraphe (1.1), exiger d'une personne, dans le délai raisonnable que précise l'avis :

a) qu'elle fournisse tout renseignement ou tout renseignement supplémentaire, y compris une déclaration de revenu ou une déclaration supplémentaire;

b) qu'elle produise des documents.

Notice

(1.1) A notice referred to in subsection (1) may be

- (a) served personally;
- (b) sent by registered or certified mail; or
- (c) sent electronically to a bank or credit union that has provided written consent to receive notices under subsection (1) electronically.

...

Inquiry

231.4 (1) The Minister may, for any purpose related to the administration or enforcement of this Act, authorize any person, whether or not the person is an officer of the Canada Revenue Agency, to make such inquiry as the person may deem necessary with reference to anything relating to the administration or enforcement of this Act.

Appointment of hearing officer

(2) Where the Minister, pursuant to subsection 231.4(1), authorizes a person to make an inquiry, the Minister shall forthwith apply to the Tax Court of Canada for an order appointing a hearing officer before whom the inquiry will be held.

...

Definition of foreign-based information or document

231.6 (1) For the purposes of this section, *foreign-based information or document* means any information or document that is available or located outside Canada and that may be relevant to the administration or enforcement of this Act, including the collection of any amount payable under this Act by any person.

Requirement to provide foreign-based information

(2) Notwithstanding any other provision of this Act, the Minister may, by notice sent or served in accordance with subsection (3.1), require that a person resident in Canada or a non-resident person carrying on business in Canada provide any foreign-based information or document.

...

Avis

(1.1) L'avis visé au paragraphe (1) peut être :

- a) soit signifié à personne;
- b) soit envoyé par courrier recommandé ou certifié;
- c) soit envoyé par voie électronique à une banque ou une caisse de crédit qui a consenti par écrit à recevoir les avis visés au paragraphe (1) par voie électronique.

[...]

Enquête

231.4 (1) Le ministre peut, pour l'application et l'exécution de la présente loi, autoriser une personne, qu'il s'agisse ou non d'un fonctionnaire de l'Agence du revenu du Canada, à faire toute enquête que celle-ci estime nécessaire sur quoi que ce soit qui se rapporte à l'application et l'exécution de la présente loi.

Nomination d'un président d'enquête

(2) Le ministre qui, conformément au paragraphe (1), autorise une personne à faire enquête doit immédiatement demander à la Cour canadienne de l'impôt une ordonnance où soit nommé un président d'enquête.

[...]

Sens de renseignement ou document étranger

231.6 (1) Pour l'application du présent article, un renseignement ou document étranger s'entend d'un renseignement accessible, ou d'un document situé, à l'étranger, qui peut être pris en compte pour l'application ou l'exécution de la présente loi, y compris la perception d'un montant payable par une personne en vertu de la présente loi.

Obligation de fournir des renseignements ou documents étrangers

(2) Malgré les autres dispositions de la présente loi, le ministre peut, par avis signifié ou envoyé conformément au paragraphe (3.1), exiger d'une personne résidant au Canada ou d'une personne n'y résidant pas mais y exploitant une entreprise de fournir des renseignements ou documents étrangers.

[...]

Review of foreign information requirement

(4) The person who is sent or served with a notice of a requirement under subsection (2) may, within 90 days after the notice is sent or served, apply to a judge for a review of the requirement.

...

Compliance order

231.7 (1) On summary application by the Minister, a judge may, notwithstanding subsection 238(2), order a person to provide any access, assistance, information or document sought by the Minister under section 231.1 or 231.2 if the judge is satisfied that

(a) the person was required under section 231.1 or 231.2 to provide the access, assistance, information or document and did not do so; and

(b) in the case of information or a document, the information or document is not protected from disclosure by solicitor-client privilege (within the meaning of subsection 232(1)).

...

Judge may impose conditions

(3) A judge making an order under subsection (1) may impose any conditions in respect of the order that the judge considers appropriate.

...

Definitions

232 (1) In this section,

...

lawyer means, in the province of Quebec, an advocate or notary and, in any other province, a barrister or solicitor; (*avocat*)

...

solicitor-client privilege means the right, if any, that a person has in a superior court in the province where the matter arises to refuse to disclose an oral or documentary communication on the ground that the communication is one passing between the person and the person's lawyer in professional confidence, except that for the purposes of

Révision par un juge

(4) La personne à qui l'avis est signifié ou envoyé peut, dans les 90 jours suivant la date de signification ou d'envoi, contester, par requête à un juge, la mise en demeure du ministre.

[...]

Ordonnance

231.7 (1) Sur demande sommaire du ministre, un juge peut, malgré le paragraphe 238(2), ordonner à une personne de fournir l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents que le ministre cherche à obtenir en vertu des articles 231.1 ou 231.2 s'il est convaincu de ce qui suit :

a) la personne n'a pas fourni l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents bien qu'elle en soit tenue par les articles 231.1 ou 231.2;

b) s'agissant de renseignements ou de documents, le privilège des communications entre client et avocat, au sens du paragraphe 232(1), ne peut être invoqué à leur égard.

[...]

Conditions

(3) Le juge peut imposer, à l'égard de l'ordonnance, les conditions qu'il estime indiquées.

[...]

Définitions

232 (1) Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article.

avocat Dans la province de Québec, un avocat ou notaire et, dans toute autre province, un barrister ou un solicitor. (*lawyer*)

[...]

privilège des communications entre client et avocat Droit qu'une personne peut posséder, devant une cour supérieure de la province où la question a pris naissance, de refuser de divulguer une communication orale ou documentaire pour le motif que celle-ci est une communication entre elle et son avocat en confiance professionnelle

this section an accounting record of a lawyer, including any supporting voucher or cheque, shall be deemed not to be such a communication. (*privilege des communications entre client et avocat*)

...

Examination of certain documents where privilege claimed

(3.1) Where, pursuant to section 231.1, an officer is about to inspect or examine a document in the possession of a lawyer or where, pursuant to section 231.2, the Minister has required provision of a document by a lawyer, and the lawyer claims that a named client or former client of the lawyer has a solicitor-client privilege in respect of the document, no officer shall inspect or examine the document and the lawyer shall

(a) place the document, together with any other document in respect of which the lawyer at the same time makes the same claim on behalf of the same client, in a package and suitably seal and identify the package or, if the officer and the lawyer agree, allow the pages of the document to be initialed and numbered or otherwise suitably identified; and

(b) retain it and ensure that it is preserved until it is produced to a judge as required under this section and an order is issued under this section in respect of the document.

Application to judge

(4) Where a document has been seized and placed in custody under subsection 232(3) or is being retained under subsection 232(3.1), the client, or the lawyer on behalf of the client, may

(a) within 14 days after the day the document was so placed in custody or commenced to be so retained apply, on three clear days notice of motion to the Deputy Attorney General of Canada, to a judge for an order

(i) fixing a day, not later than 21 days after the date of the order, and place for the determination of the question whether the client has a solicitor-client privilege in respect of the document.

sauf que, pour l'application du présent article, un relevé comptable d'un avocat, y compris toute pièce justificative ou tout chèque, ne peut être considéré comme une communication de cette nature. (*solicitor-client privilege*)

[...]

Secret professionnel invoqué lors de l'examen de documents

(3.1) Lorsque, conformément à l'article 231.1, un fonctionnaire est sur le point d'inspecter ou d'examiner un document en la possession d'un avocat ou que, conformément à l'article 231.2, le ministre exige la fourniture ou la production d'un document, et que l'avocat invoque le privilège des communications entre client et avocat en ce qui concerne le document au nom d'un de ses clients ou anciens clients nommément désigné, aucun fonctionnaire ne peut inspecter ou examiner le document et l'avocat doit :

a) d'une part, faire un colis du document ainsi que de tout autre document pour lequel il invoque, en même temps, le même privilège au nom du même client, bien sceller ce colis et bien le marquer, ou, si le fonctionnaire et l'avocat en conviennent, faire en sorte que les pages du document soient paraphées et numérotées ou autrement bien marquées;

b) d'autre part, retenir le document et s'assurer de sa conservation jusqu'à ce que, conformément au présent article, le document soit produit devant un juge et une ordonnance rendue concernant le document.

Requête présentée par l'avocat ou son client

(4) En cas de saisie et mise sous garde d'un document en vertu du paragraphe (3) ou de rétention d'un document en vertu du paragraphe (3.1), le client ou l'avocat au nom de celui-ci peut :

a) dans les 14 jours suivant la date où le document a ainsi été mis sous garde ou a ainsi commencé à être retenu, après avis au sous-procureur général du Canada au moins trois jours francs avant qu'il soit procédé à cette requête, demander à un juge de rendre une ordonnance qui :

(i) d'une part, fixe la date — tombant au plus 21 jours après la date de l'ordonnance — et le lieu où il sera statué sur la question de savoir si le client bénéficie du privilège des communications entre client et avocat en ce qui concerne le document,

II. Order and Reasons of the Federal Court

[10] I turn next to discuss the Order and Reasons of the Federal Court in the instant case.

[11] The Federal Court had before it an application from the Minister under section 231.7 of the ITA for a compliance order, requiring the appellant to comply with requests the Minister asserted were previously made under section 231.1 of the ITA. The Minister sought orders in respect of several items, and the Federal Court granted an order in respect of seven of them, dismissing the application in respect of several other items. More specifically, the Federal Court ordered the appellant, who carried on a consulting business and was being audited in respect of several taxation years, to provide:

- a response to the request for invoices issued by the appellant to one of his clients, Casala Limited (Casala), during the years that were under audit, outlining the services provided (Order, at paragraph 1(a)(i));
- information regarding the terms and conditions of the appellant's oral contract(s) with Casala and the invoices submitted to Casala for the audit period (Order, at paragraph 1(a)(ii));
- a detailed schedule outlining the compensation received from Casala for the audit period (Order, at paragraph 1(a)(iii));
- information and documents from the appellant's bank accounts in Luxembourg, listed in the requests issued to the appellant, unless the bank were to provide a statement that the requested items were not available or could only be made available if the appellant were to go to Luxembourg, in which event the appellant was ordered to provide an explanation and supporting documentation regarding the bank's response (Order, at paragraph 1(b)(i));

II. Ordonnance et motifs de la Cour fédérale

[10] Je me pencherai maintenant sur l'ordonnance et les motifs de la Cour fédérale en l'espèce.

[11] La Cour fédérale était saisie d'une demande d'ordonnance de production présentée par le ministre au titre de l'article 231.7 de la LIR, enjoignant à l'appelant de se conformer aux demandes dont le ministre a précédemment affirmé qu'elles ont été présentées conformément à l'article 231.1 de la LIR. Le ministre a sollicité des ordonnances à l'égard de plusieurs éléments, et la Cour fédérale a rendu une ordonnance portant sur sept d'entre eux et a rejeté la demande concernant plusieurs autres éléments. Plus précisément, la Cour fédérale a ordonné à l'appelant, qui exploitait une entreprise de consultation et faisait l'objet d'une vérification à l'égard de plusieurs années d'imposition, de fournir :

- une réponse à la demande visant à obtenir des factures envoyées par l'appelant à l'une de ses clientes, Casala Limited (Casala), et décrivant les services fournis pour les années visées par vérification (ordonnance, sous-alinéa 1a)(i));
- des renseignements concernant les modalités du ou des contrats conclus verbalement entre l'appelant et Casala et les factures présentées à Casala pour la période visée par la vérification (ordonnance, sous-alinéa 1a)(ii));
- un tableau détaillé de la rémunération reçue de Casala pour la période visée par la vérification (ordonnance, sous-alinéa 1a)(iii));
- les renseignements et documents des comptes bancaires de l'appelant au Luxembourg, énumérés dans les demandes délivrées à l'appelant, sous réserve de l'obtention auprès de la banque luxembourgeoise d'une déclaration selon laquelle les documents demandés ne sont pas accessibles ou ne le seront que si l'appelant se rend personnellement à la banque au Luxembourg, auquel cas il est ordonné à l'appelant de fournir une explication et des documents à l'appui concernant la réponse de la banque (ordonnance, sous-alinéa 1b)(i));

- an accounting of all funds deposited to the appellant's Luxembourg accounts and the source(s) of the deposited funds (Order, at paragraph 1(b)(ii));
 - a copy of the trust ledgers for the appellant, maintained by the appellant's solicitors in Canada, evidencing the information sought in the Minister's requests regarding payments received by the law firms, unless the law firm(s) in question refused to release the documents to the appellant, in which event the appellant was ordered to provide the written correspondence in this regard from the law firm(s) (Order, at paragraph 1(c)); and
 - details of the appellant's gross professional income reported on line 164 of his 2016 tax return as set out in the Minister's request made May 1, 2019 (Order, at paragraph 1(d)).
- une comptabilité de tous les fonds déposés dans les comptes luxembourgeois de l'appelant et la ou les sources des fonds déposés (ordonnance, sous-alinéa 1b)(ii));
 - une copie des grands livres de fiducie conservés par les avocats de l'appelant au Canada, attestant les renseignements visés dans les demandes du ministre concernant les paiements reçus par les cabinets d'avocats, à moins que le ou les cabinets d'avocats en question refusent de remettre les documents à l'appelant, auquel cas l'appelant est tenu de fournir une lettre écrite à cet égard provenant du ou des cabinets d'avocats (ordonnance, alinéa 1c); et
 - les détails du revenu professionnel brut de l'appelant figurant à la ligne 164 de sa déclaration de revenus pour 2016, indiqués dans la demande du ministre en date du 1^{er} mai 2019 (ordonnance, alinéa 1d)).

[12] Before the Federal Court, the appellant made much the same arguments as he made before us, namely, that he could not be required to provide under section 231.1 of the ITA:

- (a) any information beyond information relating to the provenance, location or maintenance of his books and records or other documents;
- (b) documents that were outside of his possession and that were in the hands of third parties, who acted on the appellant's behalf; and
- (c) documents and information that the appellant alleges were not sought in the demands made under section 231.1 of the ITA.

[13] In certain instances, he also claimed that he had complied with the requests.

[14] The Minister, on the other hand, argued that subsection 231.1(1) of the ITA afforded the [Federal] Court

[12] Devant la Cour fédérale, l'appelant a avancé à peu près les mêmes arguments qu'il a fait valoir devant notre Cour, à savoir qu'il ne pouvait pas être tenu de fournir les éléments suivants en vertu de l'article 231.1 de la LIR :

- a) les renseignements au-delà de ceux qui concernent la provenance, l'emplacement ou la conservation de ses livres et registres ou d'autres documents;
- b) les documents qu'il n'avait pas en sa possession, et qui étaient en possession de tiers, qui agissaient en son nom; et
- c) les documents et les renseignements qui, selon lui, n'étaient pas exigés dans les demandes faites en application de l'article 231.1 de la LIR.

[13] Dans certains cas, il a également affirmé qu'il s'était conformé aux demandes.

[14] En revanche, le ministre a soutenu que le paragraphe 231.1(1) de la LIR conférait à la Cour [fédérale]

the requisite authority to issue the compliance order and relied on the entirety of the subsection in support of her position.

[15] The Federal Court commenced its legal analysis by noting that, in order to succeed in the application for a compliance order, the Minister was required to establish that: (1) the items had been sought under section 231.1 of the ITA, and the appellant was required to provide them under that provision; (2) the appellant had not done so within a reasonable period of time; and (3) the requested items were not protected by solicitor-client privilege.

[16] The final condition was not in issue before the Federal Court and is not in issue before us.

[17] As concerns the first of the foregoing conditions, the Federal Court accepted that all the items it ordered the appellant to provide had been requested under section 231.1 of the ITA. The Federal Court further determined that such items were matters that a taxpayer could be required to provide under section 231.1 and thus could be the subject of a compliance order under section 231.7 of the ITA.

[18] More specifically, the Federal Court rejected the appellant's reading of the decision of this Court in *Cameco*, finding that the ruling in that case was limited to a finding that a taxpayer cannot be compelled to submit to an oral interview and answer questions posed during the interview.

[19] After reviewing the relevant statutory provisions, the Federal Court concluded that the broad wording used in subsection 231.1(1) of the ITA and, in particular, the reference to information that ought to have been in a taxpayer's books and records in that subsection afforded the [Federal] Court the authority to make the Order it made because the items in question were properly the subject of a request under subsection 231.1(1) of the ITA. In this regard, the Federal Court determined that subsection 231.1(1) of the ITA affords the Minister the

le pouvoir de rendre une ordonnance de production et a invoqué la totalité du paragraphe à l'appui de sa thèse.

[15] La Cour fédérale a commencé son analyse en faisant remarquer que, pour que la demande d'ordonnance de production soit accueillie, le ministre était tenu d'établir que : 1) les éléments avaient été demandés conformément à l'article 231.1 de la LIR et l'appelant était tenu de les fournir aux termes de cette disposition; 2) l'appelant ne l'avait pas fait dans un délai raisonnable; et 3) les éléments demandés n'étaient pas protégés par le privilège des communications entre client et avocat.

[16] La dernière condition n'était pas en litige devant la Cour fédérale et ne l'est pas non plus devant notre Cour.

[17] En ce qui concerne la première des conditions précitées, la Cour fédérale a reconnu que tous les éléments qu'elle avait ordonné à l'appelant de fournir avaient été demandés conformément à l'article 231.1 de la LIR. La Cour fédérale a en outre déterminé qu'un contribuable était tenu de fournir de tels éléments en vertu de l'article 231.1 et que, par conséquent, ils pouvaient faire l'objet d'une ordonnance de production au titre de l'article 231.7 de la LIR.

[18] Plus précisément, la Cour fédérale a rejeté l'interprétation qu'a faite l'appelant de la décision de notre Cour dans l'arrêt *Cameco*, concluant que la décision rendue dans cet arrêt se limitait à la conclusion selon laquelle un contribuable ne pouvait pas être contraint de se soumettre à une entrevue et de répondre aux questions posées au cours de l'entrevue.

[19] Après avoir examiné les dispositions législatives applicables, la Cour fédérale a conclu que le libellé général employé au paragraphe 231.1(1) de la LIR et, plus précisément, la référence dans ce paragraphe aux renseignements qui auraient dû se trouver dans les livres et registres d'un contribuable conférait à la Cour [fédérale] le pouvoir de rendre l'ordonnance qu'elle a rendue parce que les éléments en question étaient effectivement visés par une demande fondée sur le paragraphe 231.1(1) de la LIR. À cet égard, la Cour fédérale a conclu que le

authority to require production of information of the sort the Court ordered the appellant to provide, which went beyond the provenance, location or maintenance of the appellant's books and records or other documents. The Federal Court also determined that, for the same reasons, subsection 231.1(1) of the ITA afforded the Minister the authority to require the appellant to attempt to obtain the requested documents and information from his bank in Luxembourg, his accountant, and his solicitors.

[20] As concerns the requirement to make such efforts, the Federal Court noted that “a taxpayer is required to make reasonable efforts to accurately respond to requests for documents and information that are within the scope of subsection 231.1(1)” (*Miller*, at paragraph 50).

[21] The Federal Court determined that the second of the above-listed conditions was also met in respect of each of the items covered by its Order. In each instance, the Federal Court reviewed the evidence and, where it made an Order, determined that the appellant had not complied with requests that had been issued under section 231.1 of the ITA.

III. Analysis

[22] I turn next to review the appellant's arguments. In discussing them, it is useful to commence by detailing the points that are not in dispute.

A. *Matters Not in Dispute*

[23] The first of the points not in dispute concerns the standard of review to be applied by this Court. As this is an appeal from the Federal Court, the appellate standard of review applies. Accordingly, errors of law are reviewable for correctness, whereas errors of fact or of mixed fact and law from which a legal issue cannot be extricated are reviewable for palpable and overriding error (*Housen v. Nikolaisen*, 2002 SCC 33, [2002] 2 S.C.R. 235, at paragraphs 8 and 37; *BP Canada Energy*

paragraphe 231.1(1) de la LIR confère au ministre le pouvoir d'exiger la production de renseignements de la nature de ceux que la Cour a ordonné à l'appelant de fournir, qui allaient au-delà de la provenance, de l'emplacement ou de la conservation des livres et registres ou d'autres documents de l'appelant. La Cour fédérale a aussi conclu que, pour les mêmes raisons, le paragraphe 231.1(1) de la LIR conférerait au ministre le pouvoir d'exiger que l'appelant tente d'obtenir les documents et les renseignements demandés auprès de sa banque au Luxembourg, de ses comptables et de ses avocats.

[20] En ce qui a trait à l'obligation de déployer de tels efforts, la Cour fédérale a fait remarquer ce qui suit : « un contribuable doit faire des efforts raisonnables pour répondre avec exactitude aux demandes de documents et de renseignements qui entrent dans le champ d'application du paragraphe 231.1(1) » (*Miller*, au paragraphe 50).

[21] La Cour fédérale a conclu que la deuxième des conditions susmentionnées était également remplie à l'égard des éléments visés par son ordonnance. Dans chaque cas, la Cour fédérale a examiné les éléments de preuve et, au moment de rendre l'ordonnance, a déterminé que l'appelant ne s'était pas conformé aux demandes fondées sur l'article 231.1 de la LIR.

III. Analyse

[22] J'examinerai maintenant les arguments de l'appelant. En discutant de la thèse défendue par l'appelant, il convient de commencer par analyser en détail les points qui ne sont pas contestés.

A. *Points non contestés*

[23] Le premier des points non contestés porte sur la norme de contrôle à appliquer par notre Cour. Comme il s'agit d'un appel d'une décision de la Cour fédérale, la norme de contrôle en appel s'applique. Par conséquent, les erreurs de droit sont susceptibles de contrôle selon la norme de la décision correcte, alors que les erreurs de fait ou les erreurs mixtes de fait et de droit, qui ne comportent pas de question de droit isolable, sont assujetties à la norme de l'erreur manifeste et dominante (*Housen*

Company v. Canada (National Revenue), 2017 FCA 61, [2017] 4 F.C.R. 355, at paragraph 56).

[24] The second matter that is not in dispute concerns the appellant's failure to maintain books and records as required by subsection 230(1) of the ITA. The respondent asserts that the various items that the Federal Court ordered the appellant to provide should have been recorded in his books and records in Canada in conformity with subsection 230(1) of the ITA. This is not contested by the appellant. Thus, had the appellant complied with his record-keeping obligations, there is no dispute that the Minister would have been entitled to obtain an order for production of the books and records in which such information was contained if the Minister had issued a request for them and the appellant had not produced them voluntarily.

[25] Third, it is uncontested that subsection 231.7(1) of the ITA sets out the items the Minister must establish to be entitled to a compliance order. Prior to listing these items, it is helpful to set out the subsection again. Subsection 231.7(1) of the ITA provides:

Compliance order

231.7 (1) On summary application by the Minister, a judge may, notwithstanding subsection 238(2), order a person to provide any access, assistance, information or document sought by the Minister under section 231.1 or 231.2 if the judge is satisfied that

(a) the person was required under section 231.1 or 231.2 to provide the access, assistance, information or document and did not do so; and

(b) in the case of information or a document, the information or document is not protected from disclosure by solicitor-client privilege (within the meaning of subsection 232(1)).

[26] As is apparent from this provision, the conditions precedent for the issuance of a compliance order by the Federal Court are that:

c. Nikolaisen, 2002 CSC 33, [2002] 2 R.C.S. 235, aux paragraphes 8 et 37; *BP Canada Energy Company c. Canada (Revenu national)*, 2017 CAF 61, [2017] 4 R.C.F. 355, au paragraphe 56).

[24] Le deuxième point non contesté porte sur le fait que l'appelant n'a pas conservé les livres et registres, comme l'exige le paragraphe 230(1) de la LIR. L'intimé affirme que les divers éléments que la Cour fédérale a ordonné à l'appelant de fournir auraient dû être inscrits dans ses livres et registres au Canada, en conformité avec le paragraphe 230(1) de la LIR. L'appelant ne conteste pas ce point. Par conséquent, si l'appelant s'était conformé à ses obligations en matière de tenue de registres, il ne fait aucun doute que le ministre aurait eu le droit d'obtenir une ordonnance de production des livres et registres contenant ces renseignements si le ministre avait délivré une demande à cet égard et si l'appelant ne les avait pas produits de son plein gré.

[25] Quant au troisième point, il est admis que le paragraphe 231.7(1) de la LIR énonce les éléments que le ministre doit établir pour avoir droit à une ordonnance de production. Avant d'énumérer ces éléments, il convient de reproduire le paragraphe encore une fois. Le paragraphe 231.7(1) de la LIR dispose de ce qui suit :

Ordonnance

231.7 (1) Sur demande sommaire du ministre, un juge peut, malgré le paragraphe 238(2), ordonner à une personne de fournir l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents que le ministre cherche à obtenir en vertu des articles 231.1 ou 231.2 s'il est convaincu de ce qui suit :

a) la personne n'a pas fourni l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents bien qu'elle en soit tenue par les articles 231.1 ou 231.2;

b) s'agissant de renseignements ou de documents, le privilège des communications entre client et avocat, au sens du paragraphe 232(1), ne peut être invoqué à leur égard.

[26] Il ressort clairement de cette disposition que les conditions préalables à la délivrance d'une ordonnance de production par la Cour fédérale sont les suivantes :

- | | |
|--|---|
| <ol style="list-style-type: none"> 1. the person against whom the order is made must have been required under section 231.1 or 231.2 of the ITA to provide the access, assistance, information or document that is the subject of the order; 2. that person must have failed to provide the access, assistance, information or document in question; and 3. in the case of information or a document, it must not be subject to solicitor-client privilege. | <ol style="list-style-type: none"> 1. la personne contre qui l'ordonnance est rendue doit avoir été tenue, aux termes de l'article 231.1 ou 231.2 de la LIR, de fournir l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents visés par l'ordonnance; 2. cette personne doit avoir fait défaut de fournir l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents en question; et 3. quant aux renseignements ou aux documents, ils ne doivent pas faire l'objet du privilège des communications entre client et avocat. |
|--|---|

B. *Points in Issue*

[27] Where the parties part company is on whether the appellant was entitled to refuse to comply with the Canada Revenue Agency's (the CRA) requests in issue in this appeal, which is determinative of whether the Federal Court possessed authority under the ITA to order compliance in the manner it did. As noted, the appellant's arguments rest primarily on the decision of this Court in *Cameco*. The appellant more specifically submits that *Cameco* establishes that the Federal Court lacked authority to make all parts of the Order under appeal, with the exception of paragraph 1(a)(i). With regard to that paragraph of the Federal Court's Order, as is more fully discussed below, the appellant primarily contends that he has complied and there are no documents responsive to the requests issued to him. The appellant also makes subsidiary arguments premised on sections 231.6 and 232 of the ITA.

[28] The appellant's arguments premised on *Cameco* and on sections 231.6 and 232 of the ITA raise issues of law, whereas his other arguments raise matters of fact. Given the centrality of this Court's decision in *Cameco* to the appellant's arguments, it is useful to commence the discussion by considering precisely what was decided in that case.

B. *Points en litige*

[27] Alors que les parties divergent sur la question de savoir si l'appelant était en droit de refuser de se conformer aux demandes de l'Agence du revenu du Canada (l'ARC) en litige dans le présent appel, cela est déterminant quant à savoir si la LIR conférait à la Cour fédérale le pouvoir de rendre une ordonnance de production de la façon dont elle l'a fait. Comme je l'ai fait remarquer, les arguments avancés par l'appelant reposent principalement sur la décision rendue par notre Cour dans l'arrêt *Cameco*. Plus précisément, l'appelant soutient que l'arrêt *Cameco* permet de conclure que la Cour fédérale n'avait pas le pouvoir de rendre toutes les parties de l'ordonnance visée par l'appel, à l'exception de l'alinéa 1a)(i). En ce qui concerne ce paragraphe de l'ordonnance de la Cour fédérale sur lequel nous reviendrons plus en détail plus loin, l'appelant allègue principalement qu'il s'y est conformé et qu'aucun document ne correspond aux demandes qui lui ont été délivrées. L'appelant soumet également des arguments subsidiaires fondés sur les articles 231.6 et 232 de la LIR.

[28] Les arguments de l'appelant fondés sur l'arrêt *Cameco* et les articles 231.6 et 232 de la LIR soulèvent des questions de droit, tandis que ses autres arguments soulèvent des questions de fait. Compte tenu de l'importance qu'a l'arrêt *Cameco* sur les arguments de l'appelant, il convient de commencer l'analyse en examinant précisément ce qui a été décidé dans cet arrêt.

(1) What Does *Cameco* Decide?

[29] In *Cameco*, where Woods J.A. issued concurring reasons, Rennie J.A. wrote for the majority. In paragraph 1 of the majority reasons, Rennie J.A. set out the issues before the Court as follows:

The issue in this appeal is whether the Minister of National Revenue can require employees of a corporation to attend for interviews and compel oral answers to questions posed by auditors of the Canada Revenue Agency (CRA). The Minister says that paragraph 231.1(1)(a) of the *Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1 (Act) provides her the authority to do so.

[30] In terms of the facts that were before the Court in *Cameco*, the CRA had requested 25 employees of Cameco and its subsidiaries to attend interviews and answer orally various categories of questions that the CRA believed were relevant to its audit into Cameco's compliance with the transfer pricing rules set out in the ITA. This followed a lengthy audit process during which Cameco had already provided extensive information to the CRA. Cameco indicated to the CRA that it was willing to answer the questions in writing but declined to have the employees attend the interviews and answer orally.

[31] The Federal Court dismissed the request for an order requiring their attendance at the interviews under section 231.7 of the ITA, finding both that section 231.7 of the ITA did not afford the Court authority to compel oral interviews and that certain discretionary considerations militated in any event against issuing the compliance order.

[32] This Court dismissed the appeal. Woods J.A. would have dismissed the appeal on the basis of the discretionary authority of the Federal Court. The majority, on the other hand, determined that the Federal Court lacked the authority to order the employees to attend the interviews. The Minister in that case, unlike the present one, relied only on paragraph 231.1(1)(a) of the ITA in

1) Quels sont les principes qui se dégagent de l'arrêt *Cameco*?

[29] Dans l'arrêt *Cameco*, dans lequel la juge Woods a rédigé des motifs concordants, le juge Rennie s'est exprimé au nom de la majorité. Au paragraphe 1 des motifs de la majorité de la Cour, le juge Rennie énonce ainsi les questions dont la Cour est saisie :

La question en litige dans le présent appel est de savoir si le ministre du Revenu national peut exiger que des employés d'une société se présentent à des entrevues et répondent oralement à des questions posées par les vérificateurs de l'Agence du revenu du Canada (ARC). Le ministre soutient que l'alinéa 231.1(1)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5^e suppl), ch. 1 (la Loi), lui confère le pouvoir de le faire.

[30] En ce qui concerne les faits dont la Cour était saisie dans l'arrêt *Cameco*, l'ARC avait demandé à 25 employés de Cameco et ses filiales d'assister à des entrevues et de répondre oralement à diverses catégories de questions qui, selon l'ARC, étaient pertinentes pour ses vérifications de la conformité de Cameco avec les règles en matière de prix de transfert prévues dans la LIR. Cela faisait suite à un long processus de vérification au cours duquel Cameco avait déjà fourni des renseignements détaillés à l'ARC. Cameco a indiqué à l'ARC qu'elle était disposée à répondre aux questions par écrit, mais a refusé que les employés assistent aux entrevues et répondent oralement aux questions.

[31] La Cour fédérale a rejeté la demande d'ordonnance exigeant que les employés assistent aux entrevues au titre de l'article 231.7 de la LIR, concluant que cet article ne conférait pas à la Cour le pouvoir de contraindre à des entrevues et que, de toute façon, certains facteurs d'ordre discrétionnaire militaient contre la délivrance d'une ordonnance de production.

[32] Notre Cour a rejeté l'appel. La juge Woods aurait rejeté l'appel en se fondant sur le pouvoir discrétionnaire de la Cour fédérale. La majorité, par contre, a conclu que la Cour fédérale n'avait pas le pouvoir d'ordonner aux employés d'assister aux entrevues. Dans cette affaire, le ministre, à la différence de l'espèce, s'était fondé uniquement sur l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR à l'appui de la

support of the request. In the case at bar, as noted, the Minister relies on the entirety of subsection 231.1(1) in support of her authority to issue the requests at issue in this appeal.

[33] A central component of the majority's reasons in *Cameco* involved the amendments to the ITA in 1986, which removed from section 231.1 the reference to the right of the Minister to require oral answers under oath to questions and added to what is now section 231.4 to the ITA. Under section 231.4 of the ITA, the Minister may seek an order from the Tax Court for an inquiry before a hearing officer, during which evidence may be obtained under oath from any person.

[34] Prior to its amendment in 1986, subsection 231.1(1) (then subsection 231(1)) of the ITA provided:

Investigations

231. (1) Any person thereunto authorized by the Minister, for any purpose related to the administration or enforcement of this Act, may, at all reasonable times, enter into any premises or place where any business is carried on or any property is kept or anything is done in connection with any business or any books or records are or should be kept, and

(a) audit or examine the books and records and any account, voucher, letter, telegram or other document which relates or may relate to the information that is or should be in the books or records or the amount of tax payable under this Act,

(b) examine property described by an inventory or any property, process or matter an examination of which may, in his opinion, assist him in determining the accuracy of an inventory or in ascertaining the information that is or should be in the books or records or the amount of any tax payable under this Act,

(c) require the owner or manager of the property or business and any other person on the premises or place to give him all reasonable assistance with his

demande. En l'espèce, comme je l'ai fait remarquer, le ministre se fonde sur la totalité du paragraphe 231.1(1) pour justifier son pouvoir de délivrer les demandes en litige dans le présent appel.

[33] Un élément central des motifs de la majorité dans l'arrêt *Cameco* portait sur les modifications apportées à la LIR en 1986, par lesquelles la mention du droit du ministre d'exiger des réponses verbales sous serment prévue par l'article 231.1 a été retirée et ajoutée à ce qui est maintenant l'article 231.4 de la LIR. En vertu de l'article 231.4 de la LIR, le ministre peut demander à la Cour canadienne de l'impôt de rendre une ordonnance pour qu'une enquête soit tenue devant un président d'enquête, au cours de laquelle des éléments de preuve peuvent être obtenus sous serment de toute personne.

[34] Avant les modifications apportées en 1986, le paragraphe 231.1(1) (qui figurait alors au paragraphe 231(1)) de la LIR était ainsi libellé :

Enquêtes

231. (1) Toute personne qui y est autorisée par le Ministre, pour toute fin relative à l'application ou à l'exécution de la présente loi, peut, en tout temps raisonnable, pénétrer dans tous lieux ou endroits dans lesquels l'entreprise est exploitée ou des biens sont gardés, ou dans lesquels il se fait quelque chose se rapportant à des affaires quelconques, ou dans lesquels sont ou devraient être tenus des livres ou registres, et

a) vérifier ou examiner les livres et registres, et tout compte, pièce justificative, lettre, télégramme ou autre document qui se rapporte ou qui peut se rapporter aux renseignements qui se trouvent ou devraient se trouver dans les livres ou registres, ou le montant de l'impôt exigible en vertu de la présente loi,

b) examiner les biens décrits dans un inventaire ou tous biens, procédés ou matière dont l'examen peut, à son avis, lui aider à déterminer l'exactitude d'un inventaire ou à contrôler les renseignements qui se trouvent ou devraient se trouver dans les livres ou registres, ou le montant de tout impôt exigible en vertu de la présente loi,

c) obliger le propriétaire ou le gérant des biens ou de l'entreprise et toute autre personne présente sur les lieux de lui prêter toute aide raisonnable dans sa

audit or examination and to answer all proper questions relating to the audit or examination either orally or, if he so requires, in writing, on oath or by statutory declaration and, for that purpose, require the owner or manager to attend at the premises or place with him, and

(d) if, during the course of an audit or examination, it appears to him that there has been a violation of this Act or a regulation, seize and take away any of the documents, books, records, papers or things that may be required as evidence as to the violation of any provision of this Act or a regulation. (Emphasis from *Cameco* [at paragraphe 32])

[35] In large part due to the disappearance of the previous requirement to answer questions under oath from what is now section 231.1 of the ITA, the majority in *Cameco* determined that, subsequent to the amendments, the Minister could not require that individuals attend the oral interviews under paragraph 231.1(1)(a) of the ITA. The Court's determination that paragraph 231.1(1)(a) of the ITA did not authorize the issuance of the request at issue in *Cameco*, in turn, meant that the Federal Court was correct in declining to issue an order under section 231.7 of the ITA, which would have required the employees' attendance at oral interviews.

[36] As is apparent from the foregoing, the issue before the Court in *Cameco* concerned only the Minister's right to compel attendance at oral interviews to answer questions under paragraph 231.1(1)(a) of the ITA. The broader statements made in *Cameco* (for example, at paragraphs 18 to 23, upon which the appellant relies) have to be understood in the context of and are limited to the issue that was before the Court in that case.

[37] Thus, *Cameco* does not determine the result in this appeal but, rather, only held that the Minister cannot compel oral interviews under paragraph 231.1(1)(a) of the ITA. Accordingly, it is necessary for this panel to determine whether the Federal Court erred in its interpretation of section 231.1 of the ITA in the case at bar.

vérification ou son examen, et de répondre à toutes questions appropriées se rapportant à la vérification ou à l'examen, soit oralement, soit, si cette personne l'exige, par écrit, sous serment ou par déclaration exigée par la loi et, à cette fin, obliger le propriétaire ou le gérant de l'accompagner sur les lieux, et

d) si, au cours d'une vérification ou d'un examen, il lui semble qu'une infraction à la présente loi ou à un règlement a été commise, cette personne autorisée peut saisir et emporter tous documents, registres, livres, pièces ou choses qui peuvent être requis comme preuves de l'infraction à toute disposition de la présente loi ou d'un règlement. (Souligné dans l'arrêt *Cameco* [au paragraphe 32])

[35] En grande partie en raison de la disparition de l'ancienne obligation de répondre à des questions sous serment prévue dans ce qui est maintenant l'article 231.1 de la LIR, la majorité des juges dans l'arrêt *Cameco* a conclu qu'à la suite des modifications, le ministre ne pouvait pas exiger que des personnes assistent à des entrevues en vertu de l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR. La conclusion de la Cour selon laquelle l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR n'autorisait pas la délivrance de la demande en litige dans l'arrêt *Cameco*, pour sa part, signifiait que la Cour fédérale avait raison de refuser de rendre une ordonnance au titre de l'article 231.7 de la LIR, ce qui aurait contraint les employés à assister aux entrevues.

[36] Ainsi qu'il ressort de ce qui précède, la question soumise à la Cour dans l'arrêt *Cameco* était uniquement de savoir si le ministre était en droit de contraindre des personnes à assister à des entrevues pour répondre à des questions en vertu de l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR. Les énoncés plus généraux formulés dans l'arrêt *Cameco* (par exemple, aux paragraphes 18 à 23, sur lesquels l'appelant se fonde) doivent être interprétés dans le contexte de la question soumise à la Cour dans cette instance et s'y limiter.

[37] Ainsi, l'arrêt *Cameco* n'est pas déterminant pour l'issue du présent appel; notre Cour ayant simplement conclu que le ministre ne peut pas contraindre des personnes à assister à des entrevues en vertu de l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR. Par conséquent, il est nécessaire que notre formation détermine si la Cour fédérale a commis une erreur dans son interprétation de l'article 231.1 de la LIR en l'espèce.

(2) Text, Context and Purpose of the Relevant Provisions in the ITA

[38] The principles governing statutory interpretation are well settled and require a court to consider the text, context and purpose of a provision to determine its meaning. As was stated in the oft-cited passage from *Canada Trustco Mortgage Co. v. Canada*, 2005 SCC 54, [2005] 2 S.C.R. 601, at paragraph 10:

It has been long established as a matter of statutory interpretation that “the words of an Act are to be read in their entire context and in their grammatical and ordinary sense harmoniously with the scheme of the Act, the object of the Act, and the intention of Parliament”: see 65302 *British Columbia Ltd. v. Canada*, [1999] 3 S.C.R. 804, at para. 50. The interpretation of a statutory provision must be made according to a textual, contextual and purposive analysis to find a meaning that is harmonious with the Act as a whole.

(See also, to similar effect, *CIBC World Markets Inc. v. Canada*, 2019 FCA 147, A.C.W.S. (3d) 208, at paragraphs 27–28; and *Hillier v. Canada (Attorney General)*, 2019 FCA 44, 431 D.L.R. (4th) 556, at paragraph 24).

(a) *Text*

[39] In discussing the text of the provisions at issue in the present appeal, the appropriate starting point involves consideration of the meaning of the term “document” in section 231.1 of the ITA and the related provisions that follow. Section 231 of the ITA provides that, for purposes of sections 231.1 to 231.8 of the ITA, a “**document** includes money, a security and a record”. The term therefore means much more than a record that can be physically inspected and includes funds received by a taxpayer, to which the matters ordered by the Federal Court in the case at bar all pertained.

[40] The next important point in the textual analysis of these provisions involves consideration of the meaning to be given to the term “audit” in paragraph 231.1(1)(a) of the ITA (or “*vérifier*” in the French version of the paragraph). Unlike the term “document”, the provisions at issue contain no definition of what is meant by an audit.

2) Texte, contexte et objet des dispositions pertinentes de la LIR

[38] Les principes régissant l’interprétation des lois sont bien établis et exigent que le tribunal examine le texte, le contexte et l’objet d’une disposition pour en déterminer le sens. Comme on peut le lire dans le passage souvent cité de l’arrêt *Hypothèques Trustco Canada c. Canada*, 2005 CSC 54, [2005] 2 R.C.S. 601, au paragraphe 10 :

Il est depuis longtemps établi en matière d’interprétation des lois qu’« il faut lire les termes d’une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s’harmonise avec l’esprit de la loi, l’objet de la loi et l’intention du législateur » : voir 65302 *British Columbia Ltd. c. Canada*, [1999] 3 R.C.S. 804, par. 50. L’interprétation d’une disposition législative doit être fondée sur une analyse textuelle, contextuelle et téléologique destinée à dégager un sens qui s’harmonise avec la Loi dans son ensemble.

(Voir aussi, dans le même sens, *CIBC World Markets Inc. c. Canada*, 2019 CAF 147, aux paragraphes 27–28 et *Hillier c. Canada (Procureur général)*, 2019 CAF 44, au paragraphe 24).

a) *Texte*

[39] En analysant le texte des dispositions en cause dans le présent appel, le point de départ approprié exige de tenir compte du sens du terme « document » à l’article 231.1 de la LIR et des dispositions connexes qui suivent. L’article 231 de la LIR dispose qu’aux fins des articles 231.1 à 231.8 de la LIR, « [s]ont compris parmi les documents les registres. Y sont assimilés les titres et les espèces ». Le terme signifie donc beaucoup plus qu’un document pouvant faire l’objet d’une inspection physique, et comprend les fonds reçus par un contribuable qui portent sur toutes les questions visées par l’ordonnance rendue par la Cour fédérale en l’espèce.

[40] Le prochain point important de l’analyse textuelle de ces dispositions porte sur l’examen du sens à attribuer au verbe « vérifier » à l’alinéa 231.1(1)a de la LIR (ou « *audit* » dans la version anglaise de l’alinéa). Contrairement au terme « document », les dispositions en cause ne prévoient aucune définition de ce que signifie le verbe « vérifier ».

[41] Dictionary definitions do not support the conclusion urged by the appellant, namely, that an audit precludes asking for information about the funds in a taxpayer's bank account, his lawyer's trust accounts or detailed in invoices sent to clients. To the contrary, such definitions ascribe a much broader meaning to the terms "audit" and "vérifier" that would include inquiries of the sort posed in the case at bar.

[42] The *Canadian Oxford Dictionary*, 2nd ed. by Katherine Barber (Don Mills, Ont.: Oxford University Press, 2004), defines the meaning of the noun "audit" as including "a detailed examination or analysis, [especially] to assess strengths and weaknesses", and the verb "audit" as the act of conducting an audit. The *Collins English Dictionary*, 13th ed. by Ian Brookes *et al.* (Glasgow: HarperCollins Publishers, 2018), provides the broad "audit" definition of "any thoroughgoing check or examination" (emphasis added).

[43] Similarly, the meaning of the French term "vérifier" is not limited to the meaning urged by the appellant. The French dictionary, *Le Petit Robert*, ed. by Alain Rey & Josette Rey-Debove (Paris: Dictionnaires Le Robert — SEJER, 2022) at page 2693, defines "vérifier" as: "Examiner la valeur de (qqch.), par une confrontation avec les faits ou par un contrôle de la cohérence interne" (Examine something's value, by confronting the facts or by reviewing the internal coherence). *Le Petit Larousse illustré*, ed. by Claude Nimmo & Julie Pelpel-Moulian (Paris: Larousse, 2018), also defines the verb "vérifier" as "contrôler" and "[s]oumettre à un contrôle" (i.e., to review and examine).

[44] Thus, the terms "audit" or "vérifier" are broad and encompass more than the physical examination of a record in the possession of a taxpayer.

[45] At this point in the analysis, it is helpful to once more set out subsection 231.1(1) of the ITA. It provides:

[41] Les définitions des dictionnaires n'étaient pas la conclusion préconisée par l'appelant, à savoir qu'une vérification empêche de demander des renseignements sur les fonds se trouvant dans le compte bancaire d'un contribuable, les comptes en fidéicommis de son avocat ou des détails sur les factures envoyées à ses clients. Au contraire, ces définitions attribuent un sens beaucoup plus large aux termes « vérifier » et « audit » qui englobaient des questions de la nature de celles qui sont soulevées en l'espèce.

[42] Le *Canadian Oxford Dictionary*, 2^e éd. par Katherine Barber (Don Mills, Ont. : Oxford University Press, 2004), définit le sens du substantif « audit » comme comprenant [TRADUCTION] « une analyse ou un examen détaillé [surtout] dans le but d'évaluer les forces et les faiblesses » et le verbe « audit » comme l'acte de procéder à une vérification. Le *Collins English Dictionary*, 13^e éd. par Ian Brookes et al. (Glasgow : HarperCollins Publishers, 2018) donne une définition large du terme « audit » comme étant [TRADUCTION] « toute vérification ou tout examen approfondi » (nous soulignons).

[43] De même, le sens du terme français « vérifier » ne se limite pas au sens préconisé par l'appelant. *Le Petit Robert*, éd. par Alain Rey et Josette Rey-Debove (Paris : Dictionnaires Le Robert — SEJER, 2022) à la p. 2693, définit le verbe « vérifier » comme suit : « Examiner la valeur de (qqch.), par une confrontation avec les faits ou par un contrôle de la cohérence interne ». *Le Petit Larousse illustré*, éd. par Claude Nimmo et Julie Pelpel-Moulian (Paris : Larousse, 2018), définit également le verbe « vérifier » comme étant le fait de « contrôler » et de « [s]oumettre à un contrôle ».

[44] Ainsi, les termes « vérifier » ou « audit » sont de portée large et englobent davantage que l'examen physique d'un document en possession du contribuable.

[45] À ce stade de l'analyse, il est utile de citer encore une fois le paragraphe 231.1(1) de la LIR, qui dispose de ce qui suit :

Inspections

231.1 (1) An authorized person may, at all reasonable times, for any purpose related to the administration or enforcement of this Act,

(a) inspect, audit or examine the books and records of a taxpayer and any document of the taxpayer or of any other person that relates or may relate to the information that is or should be in the books or records of the taxpayer or to any amount payable by the taxpayer under this Act, and

(b) examine property in an inventory of a taxpayer and any property or process of, or matter relating to, the taxpayer or any other person, an examination of which may assist the authorized person in determining the accuracy of the inventory of the taxpayer or in ascertaining the information that is or should be in the books or records of the taxpayer or any amount payable by the taxpayer under this Act,

and for those purposes the authorized person may

(c) subject to subsection 231.1(2), enter into any premises or place where any business is carried on, any property is kept, anything is done in connection with any business or any books or records are or should be kept, and

(d) require the owner or manager of the property or business and any other person on the premises or place to give the authorized person all reasonable assistance and to answer all proper questions relating to the administration or enforcement of this Act and, for that purpose, require the owner or manager to attend at the premises or place with the authorized person. [Emphasis added.]

[46] The plain wording of paragraph 231.1(1)(a) permits individuals authorized by the Minister to “audit ... document[s]” (i.e., money) of the taxpayer or of third parties that relate or may relate to information that should be in the books and records of a taxpayer or that relate to any amount payable by the taxpayer under the ITA.

Enquêtes

231.1 (1) Une personne autorisée peut, à tout moment raisonnable, pour l’application et l’exécution de la présente loi, à la fois :

a) inspecter, vérifier ou examiner les livres et registres d’un contribuable ainsi que tous documents du contribuable ou d’une autre personne qui se rapportent ou peuvent se rapporter soit aux renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer, soit à tout montant payable par le contribuable en vertu de la présente loi;

b) examiner les biens à porter à l’inventaire d’un contribuable, ainsi que tout bien ou tout procédé du contribuable ou d’une autre personne ou toute matière concernant l’un ou l’autre dont l’examen peut aider la personne autorisée à établir l’exactitude de l’inventaire du contribuable ou à contrôler soit les renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer, soit tout montant payable par le contribuable en vertu de la présente loi;

à ces fins, la personne autorisée peut :

c) sous réserve du paragraphe (2), pénétrer dans un lieu où est exploitée une entreprise, est gardé un bien, est faite une chose en rapport avec une entreprise ou sont tenus ou devraient l’être des livres ou registres;

d) requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, du bien ou de l’entreprise ainsi que toute autre personne présente sur les lieux de lui fournir toute l’aide raisonnable et de répondre à toutes les questions pertinentes à l’application et l’exécution de la présente loi et, à cette fin, requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, de l’accompagner sur les lieux. [Non souligné dans l’original.]

[46] Le libellé clair de l’alinéa 231.1(1)a) permet aux personnes autorisées par le ministre de « vérifier » les « documents » (les espèces) du contribuable ou d’autres personnes qui se rapportent ou peuvent se rapporter soit aux renseignements qui devraient figurer dans les livres ou registres du contribuable, soit à tout montant payable par le contribuable en vertu de la LIR.

[47] Given the broad statutory definition of “document” which includes money, the dictionary definitions of “audit” (or “vérifier”), and the recognition in paragraph 231.1(1)(a) of the ITA that what may be audited includes information that should be in the books and records of the taxpayer or that relate to amounts payable by the taxpayer under the ITA, it is my view that the plain wording of this paragraph supports the authority of the CRA to seek the sort of information sought in the case at bar.

[48] I am not alone in this view.

[49] In *Redeemer Foundation v. Canada (National Revenue)*, 2008 SCC 46, [2008] 2 S.C.R. 643 (*Redeemer*), the Supreme Court of Canada dismissed an application for judicial review that sought to set aside a request made by the CRA under paragraph 231.1(1)(a) of the ITA for a registered charity to provide information about its donors. In paragraph 1 of the reasons of the Supreme Court, McLachlin C.J. and LeBel J., who wrote for the majority, noted that the issue before the Court was “whether the Minister was required under s. 231.2(2) of the [ITA] to obtain judicial authorization before asking the [appellant] for information about the identity of its donors”. The Supreme Court concluded that such authorization was not required, and that “[t]he Minister was entitled to information about the identity of the donors through the combined effect of s. 230(2)(a) [the record-keeping obligation applicable to registered charities] and s. 231.1” (at paragraph 1).

[50] While the appellant in *Redeemer* did not make the same argument as the appellant makes in the instant case, the reasons of this Court in *Canada (Minister of National Revenue) v. Redeemer Foundation*, 2006 FCA 325, [2007] 3 F.C.R. 40, make it clear that the CRA sought information from the appellant, as opposed to merely written records, and had asked the appellant to compile a list from its donation receipts. At paragraph 37, Pelletier J.A., who wrote for this Court, stated:

[47] Compte tenu de la définition large du terme « document », qui comprend des espèces, des définitions du verbe « vérifier » (ou du terme « audit ») tirées des dictionnaires, ainsi que de la reconnaissance, à l’alinéa 231.1(1)a) de la LIR, de ce qui peut faire l’objet d’une vérification, y compris les renseignements qui devraient figurer dans les livres et registres du contribuable ou qui se rapportent à des sommes payables par le contribuable en vertu de la LIR, je suis d’avis que le libellé clair de cet alinéa confère à l’ARC le pouvoir d’obtenir le genre de renseignements demandés en l’espèce.

[48] Je ne suis pas la seule à être de cet avis.

[49] Dans l’arrêt *Redeemer Foundation c. Canada (Revenu national)*, 2008 CSC 46, [2008] 2 R.C.S. 643 (*Redeemer*), la Cour suprême du Canada a rejeté une demande de contrôle judiciaire visant à annuler une demande de l’ARC fondée sur l’alinéa 231.1(1)a) de la LIR pour qu’un organisme de bienfaisance fournisse des renseignements sur ses donateurs. Au premier paragraphe des motifs de la Cour suprême, la juge en chef McLachlin et le juge LeBel, qui se sont exprimés au nom de la majorité, ont fait remarquer que la question dont la Cour était saisie était de déterminer « si [...] le ministre devait demander une autorisation judiciaire, en vertu du par. 231.2(2) de la [LIR], avant d’exiger que [l’appelante] lui remette des renseignements sur l’identité de ses donateurs ». La Cour suprême a conclu que cette autorisation n’était pas requise, et que « [l]’effet combiné de l’al. 230(2)a) [l’obligation en matière de tenue de registres applicable aux organismes de bienfaisance] et de l’art. 231.1 permettait au ministre d’obtenir des renseignements sur l’identité des donateurs » (au paragraphe 1).

[50] Bien que dans l’arrêt *Redeemer*, l’appelante n’ait pas présenté le même argument que l’appellant soumet en l’espèce, il ressort clairement des motifs prononcés par notre Cour dans l’arrêt *Canada (Revenu national) c. Fondation Redeemer*, 2006 CAF 325, [2007] 3 R.C.F. 40, que l’ARC a demandé des renseignements à l’appelante, par opposition à de simples documents écrits, et a demandé à l’appelante de compiler une liste de reçus pour dons de bienfaisance. Au paragraphe 37, le

juge Pelletier, qui s'est exprimé au nom de notre Cour, a déclaré ce qui suit :

It is not contested that, in the exercise of the audit power set out in section 231.1, the CRA auditor was entitled to examine all the books and records of the Foundation, including the duplicate receipts, and on the basis of that inspection, to prepare a list of the names and addresses of the donors to the Foundation in various taxation years. If the auditor is entitled to obtain information by means of his own examination of the Foundation's books and records, I can think of no principle which would require him to obtain a court order before asking for the Foundation's assistance in obtaining the very same information.

Il n'est pas contesté que, dans l'exercice du pouvoir de vérification énoncé à l'article 231.1, le vérificateur de l'ARC peut examiner tous les livres et registres de la Fondation, y compris les doubles de reçu, et préparer, à la suite de cette inspection, une liste comportant les noms et adresses des donateurs pour diverses années d'imposition. Si le vérificateur peut obtenir les renseignements en examinant lui-même les livres et registres de la Fondation, je ne connais aucun principe qui l'obligerait à solliciter une ordonnance judiciaire avant de demander l'aide de la Fondation pour obtenir exactement les mêmes renseignements.

[51] In dismissing the appeal, the Supreme Court of Canada held in very clear terms that the Minister may obtain information under paragraph 231.1(1)(a) of the ITA. In paragraph 13 of its reasons, the majority in *Redeemer*, after quoting paragraph 231.1(1)(a) of the ITA, wrote as follows:

[51] En rejetant l'appel, la Cour suprême du Canada a conclu en termes très clairs que le ministre peut obtenir des renseignements visés à l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR. Au paragraphe 13 des motifs de l'arrêt *Redeemer*, après avoir cité l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR, les juges majoritaires se sont exprimés comme suit :

On its face, this section covers the situation at bar. It authorizes the Minister to examine "information that is or should be" in the Foundation's books. The information at issue regarding third party taxpayers who had contributed to the Foundation was either in the Foundation's books, or "should" have been in its books pursuant to the broad record-keeping requirements created by s. 230(2). [Emphasis added.]

Au vu même de son libellé, cette disposition vise la situation dont il est question en l'espèce. Elle autorise le ministre à examiner les « renseignements qui figurent dans les livres [de la Fondation] [...] ou qui devraient y figurer ». Les renseignements en cause concernant des tiers, savoir les contribuables donateurs de la Fondation, se trouvaient dans les livres de la Fondation ou auraient dû y figurer conformément aux vastes exigences de tenue de registres établies par le par. 230(2). [Non souligné dans l'original.]

[52] In paragraph 24, after discussing the purpose of section 231.1, the majority stated:

[52] Au paragraphe 24, après avoir traité de l'objet de l'article 231.1, les juges majoritaires ont déclaré ce qui suit :

... s. 231.1(1) is broadly worded. It allows access to "information that is or should be in the books or records of the taxpayer". It thus gives access to information about third parties that is required to be kept by the taxpayer, as well as information that may not be required to be kept but happens to be in the taxpayer's records. [Emphasis added by Supreme Court.]

... le par. 231.1(1) est libellé en termes généraux. Il permet l'accès « aux renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer ». Il donne donc accès tant aux renseignements concernant des tiers que le contribuable est tenu de conserver, qu'à ceux que le contribuable n'est pas tenu de conserver, mais qui se trouvent dans ses registres. [Soulignement ajouté par la Cour suprême.]

[53] It appears that this holding in *Redeemer* was not sufficiently drawn to the attention of the panel in *Cameco* as the reasons in *Cameco* make no reference to it. This omission affords a further reason for reading

[53] Il appert que la conclusion tirée dans l'arrêt *Redeemer* n'a pas suffisamment été portée à l'attention de la formation saisie de l'appel dans l'affaire *Cameco* puisque les motifs prononcés dans l'arrêt *Cameco* n'en

Cameco as being narrowly confined to holding that the Minister cannot compel attendance at oral interviews under paragraph 231.1(1)(a) of the ITA.

[54] In my view, the decision of the Supreme Court in *Redeemer* is a complete answer to the appellant's arguments in the present case and entirely supports the Minister's position. It holds that information that should have been contained in the appellant's books and records, but is not, may be sought in a request under paragraph 231.1(1)(a) of the ITA.

[55] In addition, my interpretation of paragraph 231.1(1)(a) of the ITA accords with the post-*Cameco* decision of this Court in *Friedman v. Canada (National Revenue)*, 2021 FCA 101, 2021 D.T.C. 5056, as the respondent rightly notes at paragraph 31 of its memorandum of fact and law. In that case, this Court upheld a compliance order of the Federal Court, requiring written answers to a CRA questionnaire that sought information similar to the information that the appellant was ordered to produce in the case at bar. There, the CRA had proceeded under paragraph 231.1(1)(a) in issuing in the requirement to answer the questionnaire.

[56] In addition to paragraph 231.1(1)(a) of the ITA, the text of paragraph 231.1(1)(b) of the ITA also supports the Minister's right to require the information the appellant was ordered to provide in the instant case. Paragraph 231.1(1)(b) of the ITA allows the person authorized by the Minister to "examine" any "matter relating to ... the taxpayer" that "may assist" in "ascertaining the information that is or should be in the books or records of the taxpayer" or that "may assist" in "ascertaining ... any amount payable by the taxpayer". It is hard to see how this provision could be drafted more broadly.

[57] Dictionary definitions of "examine" and "*examiner*" are not limited to the physical review of items in the taxpayer's possession and include inquiries of the sort made in the case at bar. For example, the *Canadian*

font pas mention. Cette omission donne une raison supplémentaire d'interpréter l'arrêt *Cameco* comme se limitant étroitement à la conclusion selon laquelle le ministre ne peut pas contraindre des personnes à assister à des entrevues en vertu de l'alinéa 231.1(1)a).

[54] Je suis d'avis que l'arrêt *Redeemer* de la Cour suprême répond entièrement aux arguments de l'appelant en l'espèce et appuie entièrement la thèse du ministre. Il y est établi que les renseignements qui auraient dû figurer dans les livres et registres de l'appelante, mais qui n'y s'y trouvent pas, peuvent être demandés dans une demande fondée sur l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR.

[55] En outre, mon interprétation de l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR est conforme à l'arrêt de notre Cour intitulé *Friedman c. Canada (Revenu national)*, 2021 CAF 101, rendu après l'arrêt *Cameco*, comme l'intimé le fait remarquer à juste titre au paragraphe 31 de son mémoire des faits et du droit. Dans cet arrêt, la Cour a confirmé une ordonnance de production rendue par la Cour fédérale, exigeant des réponses écrites à un questionnaire de l'ARC dans lequel étaient demandés des renseignements semblables à ceux qu'il a été ordonné à l'appelant de produire en l'espèce. L'ARC s'était fondée sur l'alinéa 231.1(1)a) en établissant une obligation de remplir le questionnaire.

[56] En plus de l'alinéa 231.1(1)a) de la LIR, le libellé de l'alinéa 231.1(1)b) de la LIR appuie également le droit du ministre d'exiger les renseignements que l'appelant a été ordonné de fournir en l'espèce. L'alinéa 231.1(1)b) de la LIR permet à une personne autorisée par le ministre d'« examiner » toute « matière concernant [...] [le] contribuable » qui « peut aider » à « établir l'exactitude [...] [des] renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer » ou qui « peut aider [...] à établir l'exactitude de [...] tout montant payable par le contribuable ». Il est difficile de voir comment cette disposition pourrait être rédigée de façon plus générale.

[57] Les définitions tirées des dictionnaires des termes « examiner » et « *examine* » ne se limitent pas à l'examen physique des éléments en possession du contribuable, et comprennent des questions de la nature qui

Oxford Dictionary defines the verb “examine” broadly as to “inquire into the nature or condition etc. of”; the *Collins English Dictionary* summarizes it as “investigate”. *Le Petit Robert*, at page 966, defines “examiner” as “[c]onsidérer avec attention, avec réflexion” (consider with attention, with reflection), and *Le Petit Larousse illustré* provides “[é]tudier attentivement, minutieusement” (study attentively, meticulously).

[58] Similarly, the use of the words “matter” and, in French, “*toute matière*” indicates the breadth of the inquiry contemplated by Parliament.

[59] Perhaps most importantly, paragraph 231.1(1)(b) extends the scope of the examination not only to matters contained in the taxpayer’s books and records but also to the matters that should be contained in them, and to any matter that would assist the authorized person in ascertaining the amount payable by the taxpayer under the ITA. I agree with the Minister that the breadth of this language supports her position. Information that should be but is not included in a taxpayer’s books and records is frequently undocumented. An authorized person could only examine such information by asking for a response to questions.

[60] I thus conclude that the text of paragraphs 231.1(1)(a) and (b) of the ITA supports the authority of the Minister to have issued the requests at issue in this appeal.

(b) *Context*

[61] The relevant context includes, first, the balance of subsection 231.1(1) of the ITA.

[62] I agree with the appellant that the mid-amble of subsection 231.1(1) of the ITA limits paragraphs 231.1(1)(c) and (d) to the exercise of authority afforded under subsection 231.1(1) of the ITA preceding the mid-amble. Thus, paragraphs 231.1(1)(c) and (d) of the ITA must be read in conjunction with earlier portions of the subsection. While this may well mean that neither

se posent en l’espèce. À titre d’exemple, le *Canadian Oxford Dictionary* définit le verbe « *examine* » de façon aussi large que [TRADUCTION] « *étudier la nature ou l’état de* »; le *Collins English Dictionary* le résume comme suit : [TRADUCTION] « *enquêter* ». *Le Petit Robert*, à la page 966, définit le verbe « *examiner* » comme suit : « [c]onsidérer avec attention, avec réflexion », et *Le Petit Larousse illustré* donne la définition suivante : « [é]tudier attentivement, minutieusement ».

[58] Aussi, l’emploi des termes « *toute matière* » et « *matter* » indique la portée de l’enquête visée par le législateur.

[59] Peut-être plus important encore, l’alinéa 231.1(1)(b) élargit la portée de l’examen non seulement aux renseignements figurant dans les livres et registres du contribuable, mais également aux renseignements qui devraient y figurer, ainsi qu’à toute matière dont l’examen aiderait la personne autorisée à établir l’exactitude du montant payable par le contribuable sous le régime de la LIR. Je suis d’accord avec le ministre pour dire que la portée de ces termes appuie sa thèse. Les renseignements qui devraient figurer dans les livres et registres du contribuable, mais qui n’y s’y trouvent pas, sont souvent non étayés par des documents. Une personne autorisée ne pourrait examiner ces renseignements qu’en obtenant une réponse à toutes questions pertinentes.

[60] Je conclus donc que, selon le libellé des alinéas 231.1(1)(a) et (b) de la LIR, le ministre avait le pouvoir de délivrer les demandes en question dans le présent appel.

b) *Contexte*

[61] Le contexte pertinent comprend d’abord le reste du paragraphe 231.1(1) de la LIR.

[62] Je suis d’accord avec l’appelant sur le fait que le passage intercalaire du paragraphe 231.1(1) de la LIR limite les alinéas 231.1(1)(c) et (d) à l’exercice du pouvoir conféré par le paragraphe 231.1(1) de la LIR précédant le passage intercalaire. Les alinéas 231.1(1)(c) et (d) doivent donc être lus conjointement avec les parties précédentes du paragraphe. Bien que cela puisse fort bien

paragraph 231.1(1)(c) nor paragraph 231.1(1)(d) of the ITA affords an independent source of authority in and of itself in the present case, these paragraphs cannot be ignored.

[63] For our purposes, paragraph 231.1(1)(d) of the ITA is particularly relevant. This provision in its current form was adopted in 1986, at the same time that the obligation to provide oral answers to questions, including those under oath, was removed from the section and section 231.4 was added to the ITA. The current version of paragraph 231.1(1)(d) is worded in broad terms and requires any person whom the auditor encounters, or requires to be present at the taxpayer's place of business, to provide answers to "all proper questions relating to the administration or enforcement of [the ITA]". Once again, it is hard to conceive how the provision could be more broadly drafted. I agree with the Minister that the breadth of this provision supports her interpretation of paragraphs 231.1(1)(a) and (b) of the ITA.

[64] Relevant context also includes sections 231.2, 231.6 and 232 of the ITA.

[65] Section 231.2 sets out the authority of the Minister to require that taxpayers and third parties provide information and documents. Unlike section 231.1, section 231.2 vests authority in the Minister, as opposed to individuals authorized by the Minister. In practice, the Minister delegates her authority to act under this and other provisions in the ITA to "an officer or a class of officers" pursuant to subsection 220(2.01) of the ITA. However, it is to be anticipated that delegations under subsection 220(2.01) of the ITA would be made to fewer employees of the CRA than the "persons" authorized to carry out audits.

[66] Section 231.2 also contains procedural requirements that are absent in section 231.1 of the ITA. These include the requirement to provide a notice served personally or sent by registered mail that sets out what information must be provided (subsections 231.2(1)

signifier que ni l'alinéa 231.1(1)c) ni l'alinéa 231.1(1)d) de la LIR ne confèrent une source de pouvoir indépendante à elle seule en l'espèce, on ne peut faire abstraction de ces alinéas.

[63] Pour les besoins du présent appel, l'alinéa 231.1(1)d) de la LIR est particulièrement pertinent. Cette disposition, dans sa forme actuelle, a été adoptée en 1986, au même moment que l'obligation de donner des réponses orales aux questions posées, y compris celles sous serment, a été supprimée de l'article 231.1 et que l'article 231.4 a été ajouté à la LIR. La version actuelle de l'alinéa 231.1(1)d) est libellée en termes généraux et exige de toute personne que le vérificateur rencontre ou dont la présence est exigée sur les lieux d'affaires du contribuable donne des réponses à « toutes les questions pertinentes à l'application et l'exécution de la [LIR] ». Je le répète, il est difficile de concevoir comment la disposition pourrait être rédigée de façon plus générale. Je suis d'accord avec le ministre sur le fait que la portée de cette disposition appuie son interprétation des alinéas 231.1(1)a) et b) de la LIR.

[64] Le contexte pertinent comprend également les articles 231.2, 231.6 et 232 de la LIR.

[65] L'article 231.2 précise les pouvoirs qui sont conférés au ministre d'exiger des contribuables et des tiers qu'ils fournissent des renseignements et des documents. Contrairement à l'article 231.1, l'article 231.2 confère des pouvoirs au ministre plutôt qu'aux personnes autorisées par le ministre. En pratique, le ministre délègue son pouvoir d'agir conformément à cette disposition et à d'autres dispositions de la LIR à « un fonctionnaire ou une catégorie de fonctionnaires » en application du paragraphe 220(2.01) de la LIR. On doit toutefois s'attendre à ce que les délégations prévues au paragraphe 220(2.01) de la LIR soient accordées à un nombre plus restreint d'employés de l'ARC qu'aux « personnes » autorisées à procéder à des vérifications.

[66] L'article 231.2 comprend également des exigences procédurales absentes de l'article 231.1 de la LIR. Il s'agit notamment de l'obligation d'envoyer un avis signifié à personne ou envoyé par courrier recommandé, qui indique la nature des renseignements

and (1.1)). If the Minister were required to proceed under section 231.2 of the ITA every time information that should have been recorded in the taxpayer's books and records is required from a taxpayer, it is likely that the audit process would be significantly hindered.

[67] I also note that section 231.2 of the ITA is stated to apply “[n]otwithstanding any other provision of [the ITA]”. Given this wording, it is not necessary to read section 231.2 as providing authority distinct from that set out elsewhere. Indeed, the need for this clause points to the opposite conclusion and contemplates that there is overlap between the provisions.

[68] The effect of the appellant's argument in this case is to make an assertion that sections 231.1 and 231.2 of the ITA are each a complete code, such that powers afforded under section 231.2 cannot be exercised under section 231.1. In my view, this is an untenable argument in light of the holding of the Supreme Court of Canada in *Redeemer*. That decision establishes that the various provisions at issue in this appeal are not watertight compartments, and that there is overlap between them.

[69] The existence of such overlap also forecloses the appellant's reliance on sections 231.6 and 232 of the ITA. Because overlap is possible, one cannot read section 232 as setting out the only process for obtaining documents from the appellant's solicitors or section 231.6 as setting out the only process for obtaining documents from the appellant's bank in Luxembourg.

[70] Moreover, as concerns documents held by a taxpayer's solicitors, this Court affirmed in *Revcon Oilfield Constructors Incorporated v. Canada (National Revenue)*, 2017 FCA 22, 2017 D.T.C. 5019 (*Revcon*), that the Minister may obtain an order like that issued in the case at bar, which requires the appellant to seek the documents requested from his solicitors. Stratas J.A., who wrote for this Court in *Revcon*, noted that the order in that case legitimately required the appellant to

à fournir (paragraphe 231.2(1) et (1.1)). Si le ministre était tenu de recourir à l'article 231.2 de la LIR chaque fois que des renseignements qui auraient dû être inscrits dans les livres et registres sont exigés du contribuable, le processus de vérification s'en trouverait probablement entravé de façon importante.

[67] Je remarque également que l'article 231.2 de la LIR s'applique « [m]algré les autres dispositions de [la LIR] ». Compte tenu de ce libellé, il n'est pas nécessaire d'interpréter l'article 231.2 comme conférant un pouvoir distinct de celui qui est énoncé ailleurs. En fait, la nécessité de cette disposition tend à prouver la conclusion contraire et prévoit la possibilité que les dispositions se recourent.

[68] L'effet de l'argument avancé par l'appelant en l'espèce est d'affirmer que les articles 231.1 et 231.2 de la LIR constituent chacun un code complet, de sorte que les pouvoirs conférés par l'article 231.2 ne peuvent être exercés aux termes de l'article 231.1. Je suis d'avis que cet argument est insoutenable à la lumière de la conclusion tirée par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *Redeemer*. Cet arrêt établit que les diverses dispositions en cause dans le présent appel ne sont pas des cloisons étanches et qu'elles se recourent.

[69] L'existence d'un tel recoupement empêche également l'appelant d'invoquer les articles 231.6 et 232 de la LIR. Parce que le recoupement est possible, on ne peut interpréter l'article 232 comme énonçant qu'il s'agit du seul processus permettant d'obtenir des documents auprès des avocats de l'appelant ou l'article 231.6 comme énonçant que le seul processus d'obtention de documents est auprès de la banque de l'appelant au Luxembourg.

[70] De plus, en ce qui concerne les documents détenus par l'avocat d'un contribuable, notre Cour a confirmé dans l'arrêt *Revcon Oilfield Constructors Incorporated c. Canada (Revenu national)*, 2017 CAF 22 (*Revcon*), que le ministre peut obtenir une ordonnance comme celle prononcée en l'espèce, enjoignant à l'appelant de solliciter les documents demandés auprès de ses avocats. Le juge Stratas, qui s'exprimait au nom de notre Cour dans l'arrêt *Revcon*, a indiqué que, dans cette affaire,

disclose all documents in its possession, control or power (at paragraph 9). These included non-privileged documents the appellant was entitled to receive from its lawyers.

[71] The Federal Court has also confirmed that orders under section 231.1 of the ITA are legitimately directed at documents within the possession, control or power of a taxpayer (see, for example, *Canada (National Revenue) v. Amdocs Canadian Managed Services Inc.*, 2015 FC 1234, 2015 D.T.C. 5117, at paragraphs 33–34 and 75–76; and *Canada (National Revenue) v. Ghermezian*, 2022 FC 236, 2022 D.T.C. 5029, at paragraphs 73–78).

[72] In the instant case, the Federal Court carefully fashioned its Order to not overreach. The appellant was not ordered to produce the documents held by the appellant’s solicitors, but rather to seek them and, if they were not forthcoming, to provide the correspondence received by the appellant explaining why the documents would not be disclosed by the persons holding them. Likewise, the portion of the Order regarding obtaining details of the appellant’s professional income reported at line 164 of his 2016 tax return required that the appellant pursue inquiries with his accountant.

[73] Given the broad wording of paragraphs 231.1(1)(a), (b) and (d) of the ITA, the Federal Court was entitled to require that the appellant make these inquiries, which are consistent with his making reasonable efforts to comply with the Minister’s requests.

[74] Similarly, the Order issued by the Federal Court in respect of the documents and information held by the appellant’s bank in Switzerland does not require their production, but rather only that the appellant make the request for them and, if refused, provide the explanation the appellant was given for their refusal. In light of the way the Federal Court fashioned its Order, the decision of this Court in *eBay Canada Ltd. v. Canada (National Revenue)*, 2008 FCA 348, [2010] 1 F.C.R. 145 (*eBay*), upon which the appellant relies, actually assists the Minister in the instant case. Here, as in *eBay*, the

l’ordonnance rendue obligeait légitimement l’appelante à communiquer tous les documents en sa possession, sous son autorité ou sous sa garde (au paragraphe 9). Il s’agissait notamment de documents non privilégiés que l’appelante était en droit de recevoir de ses avocats.

[71] La Cour fédérale a également confirmé que les ordonnances rendues en application de l’article 231.1 de la LIR visent légitimement les documents en la possession, sous l’autorité ou sous la garde du contribuable (voir, par exemple, *Canada (Revenu national) c. Amdocs Canadian Managed Services Inc.*, 2015 CF 1234, aux paragraphes 33, 34, 75 et 76, et *Canada (Revenu national) c. Ghermezian*, 2022 CF 236, aux paragraphes 73–78).

[72] En l’espèce, la Cour fédérale a formulé son ordonnance avec soin visant à ne pas dépasser les bornes. Il n’a pas été ordonné à l’appelant de produire les documents détenus par ses avocats, mais plutôt de les obtenir et, advenant l’impossibilité de les obtenir, de fournir la correspondance reçue par l’appelant expliquant pourquoi les documents ne lui seraient pas communiqués par les personnes qui les ont en leur possession. Aussi, la partie de l’ordonnance portant sur l’obtention des détails du revenu professionnel de l’appelant inscrit à la ligne 164 de sa déclaration de revenus de 2016 exigeait que l’appelant fasse des recherches auprès de son comptable.

[73] Compte tenu du libellé général des alinéas 231.1(1)a, b) et d) de la LIR, la Cour fédérale était en droit d’exiger que l’appelant effectue ces recherches en conformité avec les efforts raisonnables qu’il doit déployer pour se conformer aux demandes du ministre.

[74] Dans le même ordre d’idées, l’ordonnance rendue par la Cour fédérale portant sur les documents et les renseignements détenus par la banque de l’appelant en Suisse n’exige pas leur production, mais simplement que l’appelant en fasse la demande et, advenant un refus, qu’il fournisse l’explication du refus qu’il a lui-même reçu. Compte tenu de la manière dont la Cour fédérale a formulé son ordonnance, la décision de notre Cour dans l’arrêt *eBay Canada Limited c. Canada (Revenu national)*, 2008 CAF 348, [2010] 1 R.C.F. 145 (*eBay*), sur laquelle se fonde l’appelant, vient en fait au secours du

appellant has not been ordered to produce foreign-based documents.

[75] I also believe that the decision of this Court in *BP Canada Energy Company v. Canada (National Revenue)*, 2017 FCA 61, [2017] 4 F.C.R. 355 (*BP*), which the appellant relies on, is of no assistance to him. *BP* concerned a wholly different situation. In *BP*, the CRA sought portions of the working papers prepared by a public company's auditors for purposes of the preparation of financial statements required by provincial securities legislation. The portions of the audit papers in question detailed the reasons for the reserves taken in the financial statements for possible exposure for unpaid income taxes. Such possible taxes were not the subject of the CRA's audit. This Court held that they need not be disclosed in part because it would do violence to the audit function and to the integrity of the financial reporting process required under securities legislation. In reaching this determination, Noël C.J., who wrote for this Court, stated that the "obligation to 'self-assess' [under the ITA] does not require taxpayers to tax themselves on amounts which they believe not to be taxable", and they therefore cannot be required to reveal their "soft spots" (at paragraph 82). These considerations are worlds away from the matters ordered in the case at bar, which merely concern revenues received by the appellant and the bases for their payment.

[76] Thus, the relevant context in the ITA, as well as the case law interpreting it, supports the Federal Court's authority to issue the Order under appeal in the present case.

(c) *Purpose*

[77] The provisions at issue in this appeal serve the purpose of affording a mechanism to the Minister, through the CRA, to monitor and ensure compliance with the ITA. The need for such mechanism is self-evident given the self-assessment scheme established

ministre en l'espèce. Dans le présent appel, comme dans l'arrêt *eBay*, il n'a pas été ordonné à l'appellant de produire des documents étrangers.

[75] J'estime également que l'arrêt de notre Cour intitulé *BP Canada Energy Company c. Canada (Revenu national)*, 2017 CAF 61, [2017] 4 R.C.F. 355 (*BP*) sur lequel se fonde l'appellant, ne lui est d'aucun secours. L'arrêt *BP* portait sur une situation tout à fait différente. Dans l'affaire *BP*, l'ARC a demandé d'obtenir des parties des documents de travail préparés par des vérificateurs d'une société ouverte en vue de préparer les états financiers, comme l'exige la législation provinciale en matière de valeurs mobilières. Les parties de documents de travail en question précisaient les raisons pour lesquelles des provisions avaient été prévues dans les états financiers pour pallier le risque d'impôt sur le revenu impayé. Cet impôt éventuel n'était pas visé par la vérification de l'ARC. Notre Cour a conclu qu'il n'était pas nécessaire qu'ils soient communiqués partiellement parce que cela aurait pour effet de déconsidérer la fonction de vérification et de porter atteinte à l'intégrité du processus entourant les rapports financiers exigés par les lois sur les valeurs mobilières. En parvenant à cette conclusion, le juge en chef Noël, s'exprimant au nom de notre Cour, a déclaré que l'« obligation d'auto-cotisation [exigée par la LIR] n'exige pas du contribuable qu'il assujettisse à l'impôt des sommes qu'il estime non imposables », et il ne peut donc pas être tenu de révéler ses « points faibles » (au paragraphe 82). Ces considérations sont à des années-lumière des questions ayant fait l'objet de l'ordonnance en l'espèce, qui ne concernent que les revenus reçus par l'appellant et leur mode de paiement.

[76] Par conséquent, le contexte en cause dans la LIR et la jurisprudence interprétant la LIR appuient le pouvoir de la Cour fédérale de rendre l'ordonnance portée en appel en l'espèce.

c) *Objet*

[77] Les dispositions en cause dans le présent appel servent à fournir au ministre, par l'intermédiaire de l'ARC, un mécanisme visant à veiller au respect de la LIR. La nécessité de se prévaloir d'un tel mécanisme est évidente en soi compte tenu du régime

under the ITA, as noted by the Supreme Court of Canada in *McKinlay Transport*, at pages 636–637 and 648, and *R. v. Jarvis*, 2002 SCC 73, [2002] 3 S.C.R. 757, at paragraphs 49–51.

[78] Such purpose supports my interpretation of section 231.1 and is inconsistent with the appellant’s reading of the section, which, as already noted, would hinder the CRA’s ability to exercise its audit functions.

[79] I accordingly determine that the text, context and purpose of section 231.1 of the ITA lead to the conclusion that the Federal Court was correct in finding that it possessed the requisite authority to order the appellant to provide the information it did and to seek to obtain documents and information from his accountants, his solicitors, and his bank in Luxembourg.

[80] The Federal Court therefore did not err in law.

(3) Additional Errors Alleged by the Appellant

[81] I turn finally to the additional arguments raised by the appellant, which involve matters of fact and are reviewable under the deferential standard of palpable and overriding error.

[82] The appellant alleges in this regard that: (1) he has complied with the request to produce invoices, and that the scope of paragraph 1(a)(i) of the Federal Court’s Order would lead to an answer that he has no such invoices; (2) he has complied with the request for a detailed schedule of the compensation received from Casala as required by paragraph 1(a)(iii) of the Federal Court’s Order; and (3) he has already provided to a limited degree the information required by paragraph 1(d) of the Federal Court’s Order or does not appear to have such information.

[83] In terms of the first of the foregoing issues, the Federal Court found that the appellant “ha[d] not

d’autocotisation établi sous le régime de la LIR, comme l’a mentionné la Cour suprême du Canada dans les arrêts *McKinlay Transport Ltd.*, aux pages 636, 637 et 648, et *R. c. Jarvis*, 2002 CSC 73, [2002] 3 R.C.S. 757, aux paragraphes 49–51.

[78] Pareil objet vient étayer mon interprétation de l’article 231.1 et est incompatible avec l’interprétation que fait l’appelant de cet article, qui, comme je l’ai déjà mentionné, nuit à la capacité de l’ARC d’exercer ses fonctions de vérification.

[79] Je détermine donc que le texte, le contexte et l’objet de l’article 231.1 de la LIR mènent à la conclusion que la Cour fédérale a eu raison de conclure qu’elle avait le pouvoir d’ordonner à l’appelant de fournir les renseignements qu’il a fournis et de chercher à obtenir les documents et les renseignements auprès de ses comptables, de ses avocats et de sa banque au Luxembourg.

[80] Par conséquent, la Cour fédérale n’a pas commis d’erreur de droit.

3) Erreurs supplémentaires alléguées par l’appelant

[81] Je me pencherai finalement sur les autres arguments invoqués par l’appelant, qui visent des questions de fait et qui sont susceptibles de contrôle selon la norme déferente de l’erreur manifeste et dominante.

[82] À cet égard, l’appelant allègue : 1) qu’il s’est conformé à la demande de production des factures, et que la portée de l’alinéa 1a)(i) de l’ordonnance de la Cour fédérale le mènerait à répondre qu’il n’est pas en possession de ces factures; 2) qu’il s’est conformé à la demande exigeant un tableau détaillé de la rémunération reçue de Casala, comme l’exige le sous-alinéa 1a)(iii) de l’ordonnance de la Cour fédérale; et 3) qu’il a déjà fourni, dans une certaine mesure, les renseignements exigés à l’alinéa 1d) de l’ordonnance de la Cour fédérale ou qu’il ne semble pas avoir en possession ces renseignements.

[83] En ce qui concerne la première des questions susmentionnées, la Cour fédérale a conclu que l’appelant

furnished the Minister with a statement that no written invoices, in any form, exist” (*Miller*, at paragraph 39). I see no error in this determination. In his replies to the requests, the appellant did not clearly state that there were no such invoices. Thus, it was open to the Federal Court to order their production. As for the response to the Order to produce the invoices issued to Casala that the Federal Court ordered be produced, the appellant is required to determine if such invoices exist and, if so, to produce them.

[84] As regards the second of the above points, the Federal Court found that the appellant’s responses were “incomplete and equivocal” as the appellant had only replied that he believed he was paid by Casala via two wire transfers in the approximate amount of €20,000 and via the amounts paid to his solicitors. Given this response, the Federal Court did not err in terming it “incomplete and unequivocal”, and it was accordingly open to the Federal Court to make the Order it made in paragraph 1(a)(iii) of its Order.

[85] Finally, with regard to paragraph 1(d) of the Federal Court’s Order, the Federal Court found that the appellant had requested this information but had not yet received a response from his accountants due to delays associated with the COVID-19 pandemic. The evidence before the Federal Court supports this determination. I accordingly see no error in the Federal Court ordering the appellant to seek this information and, if received, to produce it.

IV. Proposed Disposition

[86] I therefore would dismiss this appeal with costs. The parties have agreed that costs should follow the event and should be fixed at \$2000, which I find to be reasonable. I would therefore fix them in that amount.

MACTAVISH J.A.: I agree.

ROUSSEL J.A.: I agree.

« n’a[vait] pas fourni au ministre une déclaration selon laquelle il n’existait aucune facture écrite, sous quelque forme que ce soit » (*Miller*, au paragraphe 39). Je ne vois aucune erreur dans cette conclusion. Dans ses réponses aux demandes, l’appelant n’a pas mentionné clairement que ces factures n’existaient pas. Il était donc loisible à la Cour fédérale d’ordonner leur production. Quant à la réponse à l’ordonnance de produire les factures envoyées à Casala, dont la Cour fédérale a ordonné leur production, l’appelant est tenu de déterminer si ces factures existent et, dans l’affirmative, de les produire.

[84] Quant à la deuxième question susmentionnée, la Cour fédérale a conclu que les réponses de l’appelant étaient « incomplètes et équivoques » puisque la seule réponse que l’appelant avait donnée était qu’il croyait être payé par Casala au moyen de deux virements télégraphiques d’environ 20 000 € chacun en plus des sommes versées à ses avocats. À la lumière de cette réponse, la Cour fédérale n’a pas commis d’erreur en apposant les termes « incomplètes et équivoques » aux réponses, et il lui était donc loisible de rendre l’ordonnance qu’elle a rendue au sous-alinéa 1a)(iii).

[85] Enfin, en ce qui concerne l’alinéa 1d) de l’ordonnance de la Cour fédérale, cette dernière a conclu que l’appelant avait demandé ces renseignements, mais qu’il n’avait pas encore reçu de réponse de ses comptables en raison de retards liés à la pandémie de COVID-19. Les éléments de preuve dont la Cour fédérale était saisie étayaient cette conclusion. Par conséquent, je ne vois aucune erreur commise par la Cour fédérale lorsqu’elle a ordonné à l’appelant de chercher à obtenir ces renseignements et, s’il les recevait, de les produire.

IV. Conclusion proposée

[86] Par conséquent, je rejetterais le présent appel avec dépens. Les parties ont convenu que les dépens devraient suivre l’issue de la cause et être établis à 2 000 \$, ce que je trouve raisonnable. Je les établirais donc à cette somme.

LA JUGE MACTAVISH, J.C.A. : Je souscris à ces motifs.

LA JUGE ROUSSEL, J.C.A. : Je souscris à ces motifs.

Appendix: ITA Provisions Relevant to this Appeal***Income Tax Act, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1***

...

General**Records and books**

230 (1) Every person carrying on business and every person who is required, by or pursuant to this Act, to pay or collect taxes or other amounts shall keep records and books of account (including an annual inventory kept in prescribed manner) at the person's place of business or residence in Canada or at such other place as may be designated by the Minister, in such form and containing such information as will enable the taxes payable under this Act or the taxes or other amounts that should have been deducted, withheld or collected to be determined.

...

Definitions

231 In sections 231.1 to 231.8,

authorized person means a person authorized by the Minister for the purposes of sections 231.1 to 231.5; (*personne autorisée*)

document includes money, a security and a record; (document)

...

judge means a judge of a superior court having jurisdiction in the province where the matter arises or a judge of the Federal Court. (*judge*)

...

Inspections

231.1 (1) An authorized person may, at all reasonable times, for any purpose related to the administration or enforcement of this Act,

Annexe : dispositions de la LIR pertinentes dans le cadre du présent appel***Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1***

[...]

Généralités**Livre de comptes et registres**

230 (1) Quiconque exploite une entreprise et quiconque est obligé, par ou selon la présente loi, de payer ou de percevoir des impôts ou autres montants doit tenir des registres et des livres de comptes (y compris un inventaire annuel, selon les modalités réglementaires) à son lieu d'affaires ou de résidence au Canada ou à tout autre lieu que le ministre peut désigner, dans la forme et renfermant les renseignements qui permettent d'établir le montant des impôts payables en vertu de la présente loi, ou des impôts ou autres sommes qui auraient dû être déduites, retenues ou perçues.

[...]

Définitions

231 Les définitions qui suivent s'appliquent aux articles 231.1 à 231.8.

document Sont compris parmi les documents les registres. Y sont assimilés les titres et les espèces. (*document*)

judge Juge d'une cour supérieure compétente de la province où l'affaire prend naissance ou juge de la Cour fédérale. (*judge*)

[...]

personne autorisée Personne autorisée par le ministre pour l'application des articles 231.1 à 231.5 (*authorized person*)

Enquêtes

231.1 (1) Une personne autorisée peut, à tout moment raisonnable, pour l'application et l'exécution de la présente loi, à la fois :

(a) inspect, audit or examine the books and records of a taxpayer and any document of the taxpayer or of any other person that relates or may relate to the information that is or should be in the books or records of the taxpayer or to any amount payable by the taxpayer under this Act, and

(b) examine property in an inventory of a taxpayer and any property or process of, or matter relating to, the taxpayer or any other person, an examination of which may assist the authorized person in determining the accuracy of the inventory of the taxpayer or in ascertaining the information that is or should be in the books or records of the taxpayer or any amount payable by the taxpayer under this Act,

and for those purposes the authorized person may

(c) subject to subsection 231.1(2), enter into any premises or place where any business is carried on, any property is kept, anything is done in connection with any business or any books or records are or should be kept, and

(d) require the owner or manager of the property or business and any other person on the premises or place to give the authorized person all reasonable assistance and to answer all proper questions relating to the administration or enforcement of this Act and, for that purpose, require the owner or manager to attend at the premises or place with the authorized person.

...

Requirement to provide documents or information

231.2 (1) Notwithstanding any other provision of this Act, the Minister may, subject to subsection (2), for any purpose related to the administration or enforcement of this Act (including the collection of any amount payable under this Act by any person), of a listed international agreement or, for greater certainty, of a tax treaty with another country, by notice sent or served in accordance with subsection (1.1), require that any person provide, within such reasonable time as is stipulated in the notice,

(a) any information or additional information, including a return of income or a supplementary return; or

a) inspecter, vérifier ou examiner les livres et registres d'un contribuable ainsi que tous documents du contribuable ou d'une autre personne qui se rapportent ou peuvent se rapporter soit aux renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer, soit à tout montant payable par le contribuable en vertu de la présente loi;

b) examiner les biens à porter à l'inventaire d'un contribuable, ainsi que tout bien ou tout procédé du contribuable ou d'une autre personne ou toute matière concernant l'un ou l'autre dont l'examen peut aider la personne autorisée à établir l'exactitude de l'inventaire du contribuable ou à contrôler soit les renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer, soit tout montant payable par le contribuable en vertu de la présente loi;

à ces fins, la personne autorisée peut :

c) sous réserve du paragraphe (2), pénétrer dans un lieu où est exploitée une entreprise, est gardé un bien, est faite une chose en rapport avec une entreprise ou sont tenus ou devraient l'être des livres ou registres;

d) requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, du bien ou de l'entreprise ainsi que toute autre personne présente sur les lieux de lui fournir toute l'aide raisonnable et de répondre à toutes les questions pertinentes à l'application et l'exécution de la présente loi et, à cette fin, requérir le propriétaire, ou la personne ayant la gestion, de l'accompagner sur les lieux.

[...]

Production de documents ou fourniture de renseignements

231.2 (1) Malgré les autres dispositions de la présente loi, le ministre peut, sous réserve du paragraphe (2) et, pour l'application ou l'exécution de la présente loi (y compris la perception d'un montant payable par une personne en vertu de la présente loi), d'un accord international désigné ou d'un traité fiscal conclu avec un autre pays, par avis signifié ou envoyé conformément au paragraphe (1.1), exiger d'une personne, dans le délai raisonnable que précise l'avis :

a) qu'elle fournisse tout renseignement ou tout renseignement supplémentaire, y compris une déclaration de revenu ou une déclaration supplémentaire;

(b) any document.

Notice

(1.1) A notice referred to in subsection (1) may be

(a) served personally;

(b) sent by registered or certified mail; or

(c) sent electronically to a bank or credit union that has provided written consent to receive notices under subsection (1) electronically.

Unnamed persons

(2) The Minister shall not impose on any person (in this section referred to as a “third party”) a requirement under subsection 231.2(1) to provide information or any document relating to one or more unnamed persons unless the Minister first obtains the authorization of a judge under subsection 231.2(3).

Judicial authorization

(3) A judge of the Federal Court may, on application by the Minister and subject to any conditions that the judge considers appropriate, authorize the Minister to impose on a third party a requirement under subsection (1) relating to an unnamed person or more than one unnamed person (in this section referred to as the “group”) if the judge is satisfied by information on oath that

(a) the person or group is ascertainable; and

(b) the requirement is made to verify compliance by the person or persons in the group with any duty or obligation under this Act.

(c) and (d) [Repealed, 1996, c. 21, s. 58(1)]

(4) to (6) [Repealed, 2013, c. 33, s. 21]

...

Inquiry

231.4 (1) The Minister may, for any purpose related to the administration or enforcement of this Act, authorize any person, whether or not the person is an officer of the Canada Revenue Agency, to make such inquiry as the

b) qu’elle produise des documents.

Avis

(1.1) L’avis visé au paragraphe (1) peut être :

a) soit signifié à personne;

b) soit envoyé par courrier recommandé ou certifié;

c) soit envoyé par voie électronique à une banque ou une caisse de crédit qui a consenti par écrit à recevoir les avis visés au paragraphe (1) par voie électronique.

Personnes non désignées nommément

(2) Le ministre ne peut exiger de quiconque — appelé « tiers » au présent article — la fourniture de renseignements ou production de documents prévue au paragraphe (1) concernant une ou plusieurs personnes non désignées nommément, sans y être au préalable autorisé par un juge en vertu du paragraphe (3).

Autorisation judiciaire

(3) Sur requête du ministre, un juge de la Cour fédérale peut, aux conditions qu’il estime indiquées, autoriser le ministre à exiger d’un tiers la fourniture de renseignements ou la production de documents prévus au paragraphe (1) concernant une personne non désignée nommément ou plus d’une personne non désignée nommément — appelée « groupe » au présent article —, s’il est convaincu, sur dénonciation sous serment, de ce qui suit :

a) cette personne ou ce groupe est identifiable;

b) la fourniture ou la production est exigée pour vérifier si cette personne ou les personnes de ce groupe ont respecté quelque devoir ou obligation prévu par la présente loi;

c) et d) [Abrogés, 1996, ch. 21, art. 58(1)]

(4) à (6) [Abrogés, 2013, ch. 33, art. 21]

[...]

Enquête

231.4 (1) Le ministre peut, pour l’application et l’exécution de la présente loi, autoriser une personne, qu’il s’agisse ou non d’un fonctionnaire de l’Agence du revenu du Canada, à faire toute enquête que celle-ci estime

person may deem necessary with reference to anything relating to the administration or enforcement of this Act.

Appointment of hearing officer

(2) Where the Minister, pursuant to subsection 231.4(1), authorizes a person to make an inquiry, the Minister shall forthwith apply to the Tax Court of Canada for an order appointing a hearing officer before whom the inquiry will be held.

Powers of hearing officer

(3) For the purposes of an inquiry authorized under subsection 231.4(1), a hearing officer appointed under subsection 231.4(2) in relation thereto has all the powers conferred on a commissioner by sections 4 and 5 of the *Inquiries Act* and that may be conferred on a commissioner under section 11 thereof.

When powers to be exercised

(4) A hearing officer appointed under subsection 231.4(2) in relation to an inquiry shall exercise the powers conferred on a commissioner by section 4 of the *Inquiries Act* in relation to such persons as the person authorized to make the inquiry considers appropriate for the conduct thereof but the hearing officer shall not exercise the power to punish any person unless, on application by the hearing officer, a judge of a superior or county court certifies that the power may be exercised in the matter disclosed in the application and the applicant has given to the person in respect of whom the applicant proposes to exercise the power 24 hours notice of the hearing of the application or such shorter notice as the judge considers reasonable.

Rights of witness at inquiry

(5) Any person who gives evidence in an inquiry authorized under subsection 231.4(1) is entitled to be represented by counsel and, on request made by the person to the Minister, to receive a transcript of the evidence given by the person.

Rights of person whose affairs are investigated

(6) Any person whose affairs are investigated in the course of an inquiry authorized under subsection 231.4(1) is entitled to be present and to be represented by counsel throughout the inquiry unless the hearing officer appointed under subsection 231.4(2) in relation to the inquiry, on application by the Minister or a person giving evidence, orders otherwise in relation to the whole or any part of the inquiry on the ground that the presence of the person and the person's counsel, or either of them, would be prejudicial to the effective conduct of the inquiry.

nécessaire sur quoi que ce soit qui se rapporte à l'application et l'exécution de la présente loi.

Nomination d'un président d'enquête

(2) Le ministre qui, conformément au paragraphe (1), autorise une personne à faire enquête doit immédiatement demander à la Cour canadienne de l'impôt une ordonnance où soit nommé un président d'enquête.

Pouvoirs du président d'enquête

(3) Dans le cadre d'une enquête autorisée par le paragraphe (1), le président d'enquête nommé en vertu du paragraphe (2) a les pouvoirs conférés à un commissaire par les articles 4 et 5 de la *Loi sur les enquêtes* et ceux qui sont susceptibles de l'être par l'article 11 de cette loi.

Exercice des pouvoirs du président d'enquête

(4) Le président d'enquête nommé en vertu du paragraphe (2) exerce les pouvoirs conférés à un commissaire par l'article 4 de la *Loi sur les enquêtes* à l'égard des personnes que la personne autorisée à faire enquête considère comme appropriées pour la conduite de celle-ci; toutefois, le président d'enquête ne peut exercer le pouvoir de punir une personne que si, à la requête de celui-ci, un juge d'une cour supérieure ou d'une cour de comté atteste que ce pouvoir peut être exercé dans l'affaire exposée dans la requête et que si le requérant donne à la personne à l'égard de laquelle il se propose d'exercer ce pouvoir avis de l'audition de la requête 24 heures avant ou dans le délai plus court que le juge estime raisonnable.

Droits des témoins à l'enquête

(5) Quiconque témoigne à une enquête autorisée par le paragraphe (1) a le droit d'être représenté par avocat et, sur demande faite au ministre, de recevoir transcription de sa déposition.

Droits des personnes dont les affaires donnent lieu à enquête

(6) Toute personne dont les affaires donnent lieu à une enquête autorisée par le paragraphe (1) a le droit d'être présente et d'être représentée par avocat tout au long de l'enquête, sauf si le président d'enquête nommé en vertu du paragraphe (2) en décide autrement, sur demande du ministre ou d'un témoin, pour tout ou partie de l'enquête, pour le motif que la présence de cette personne et de son avocat ou de l'un d'eux nuirait à la bonne conduite de l'enquête.

Copies

231.5 (1) Where any document is seized, inspected, audited, examined or provided under any of sections 231.1 to 231.4, the person by whom it is seized, inspected, audited or examined or to whom it is provided or any officer of the Canada Revenue Agency may make, or cause to be made, one or more copies thereof and, in the case of an electronic document, make or cause to be made a print-out of the electronic document, and any document purporting to be certified by the Minister or an authorized person to be a copy of the document, or to be a print-out of an electronic document, made pursuant to this section is evidence of the nature and content of the original document and has the same probative force as the original document would have if it were proven in the ordinary way.

Compliance

(2) No person shall, physically or otherwise, interfere with, hinder or molest an official (in this subsection having the meaning assigned by subsection 241(10)) doing anything that the official is authorized to do under this Act or attempt to interfere with, hinder or molest any official doing or prevent or attempt to prevent an official from doing, anything that the official is authorized to do under this Act, and every person shall, unless the person is unable to do so, do everything that the person is required to do by or under subsection (1) or sections 231.1 to 231.4.

Definition of foreign-based information or document

231.6 (1) For the purposes of this section, *foreign-based information or document* means any information or document that is available or located outside Canada and that may be relevant to the administration or enforcement of this Act, including the collection of any amount payable under this Act by any person.

Requirement to provide foreign-based information

(2) Notwithstanding any other provision of this Act, the Minister may, by notice sent or served in accordance with subsection (3.1), require that a person resident in Canada or a non-resident person carrying on business in Canada provide any foreign-based information or document.

Notice

(3) The notice referred to in subsection 231.6(2) shall set out

Copies

231.5 (1) Lorsque, en vertu de l'un des articles 231.1 à 231.4, des documents font l'objet d'une opération de saisie, d'inspection, de vérification ou d'examen ou sont produits, la personne qui effectue cette opération ou auprès de qui est faite cette production ou tout fonctionnaire de l'Agence du revenu du Canada peut en faire ou en faire faire des copies et, s'il s'agit de documents électroniques, les imprimer ou les faire imprimer. Les documents présentés comme documents que le ministre ou une personne autorisée atteste être des copies des documents, ou des imprimés de documents électroniques, faits conformément au présent article font preuve de la nature et du contenu des documents originaux et ont la même force probante qu'auraient ceux-ci si leur authenticité était prouvée de la façon usuelle.

Observation

(2) Nul ne peut, physiquement ou autrement, entraver, rudoyer ou contrecarrer, ou tenter d'entraver, de rudoyer ou de contrecarrer, un fonctionnaire (cette expression s'entendant, au présent paragraphe, au sens du paragraphe 241(10)) qui fait une chose qu'il est autorisé à faire en vertu de la présente loi, ni empêcher ou tenter d'empêcher un fonctionnaire de faire une telle chose. Quiconque est tenu par le paragraphe (1) ou les articles 231.1 à 231.4 de faire quelque chose doit le faire, sauf impossibilité.

Sens de renseignement ou document étranger

231.6 (1) Pour l'application du présent article, un renseignement ou document étranger s'entend d'un renseignement accessible, ou d'un document situé, à l'étranger, qui peut être pris en compte pour l'application ou l'exécution de la présente loi, y compris la perception d'un montant payable par une personne en vertu de la présente loi.

Obligation de fournir des renseignements ou documents étrangers

(2) Malgré les autres dispositions de la présente loi, le ministre peut, par avis signifié ou envoyé conformément au paragraphe (3.1), exiger d'une personne résidant au Canada ou d'une personne n'y résidant pas mais y exploitant une entreprise de fournir des renseignements ou documents étrangers.

Contenu de l'avis

(3) L'avis doit :

(a) a reasonable period of time of not less than 90 days for the production of the information or document;

(b) a description of the information or document being sought; and

(c) the consequences under subsection 231.6(8) to the person of the failure to provide the information or documents being sought within the period of time set out in the notice.

Notice

(3.1) A notice referred to in subsection (2) may be

(a) served personally;

(b) sent by registered or certified mail; or

(c) sent electronically to a bank or credit union that has provided written consent to receive notices under subsection (2) electronically.

Review of foreign information requirement

(4) The person who is sent or served with a notice of a requirement under subsection (2) may, within 90 days after the notice is sent or served, apply to a judge for a review of the requirement.

Powers on review

(5) On hearing an application under subsection 231.6(4) in respect of a requirement, a judge may

(a) confirm the requirement;

(b) vary the requirement as the judge considers appropriate in the circumstances; or

(c) set aside the requirement if the judge is satisfied that the requirement is unreasonable.

Unreasonableness

(6) For the purposes of paragraph (5)(c), the requirement to provide the information or document shall not be considered to be unreasonable because the information or document is under the control of or available to a non-resident person that is not controlled by the person who is sent or served with the notice of the requirement under subsection (2) if that person is related to the non-resident person.

a) indiquer le délai raisonnable, d'au moins 90 jours, dans lequel les renseignements ou documents étrangers doivent être fournis;

b) décrire les renseignements ou documents étrangers recherchés;

c) préciser les conséquences prévues au paragraphe (8) du défaut de fournir les renseignements ou documents étrangers recherchés dans le délai ci-dessus.

Avis

(3.1) L'avis visé au paragraphe (2) peut être :

a) soit signifié à personne;

b) soit envoyé par courrier recommandé ou certifié;

c) soit envoyé par voie électronique à une banque ou une caisse de crédit qui a consenti par écrit à recevoir les avis visés au paragraphe (2) par voie électronique.

Révision par un juge

(4) La personne à qui l'avis est signifié ou envoyé peut, dans les 90 jours suivant la date de signification ou d'envoi, contester, par requête à un juge, la mise en demeure du ministre.

Pouvoirs de révision

(5) À l'audition de la requête, le juge peut :

a) confirmer la mise en demeure;

b) modifier la mise en demeure de la façon qu'il estime indiquée dans les circonstances;

c) déclarer sans effet la mise en demeure s'il est convaincu que celle-ci est déraisonnable.

Précision

(6) Pour l'application de l'alinéa (5)c), le fait que des renseignements ou documents étrangers soient accessibles ou situés chez une personne non-résidente qui n'est pas contrôlée par la personne à qui l'avis est signifié ou envoyé, ou soient sous la garde de cette personne non-résidente, ne rend pas déraisonnable la mise en demeure de fournir ces renseignements ou documents, si ces deux personnes sont liées.

...

[...]

Compliance order

231.7 (1) On summary application by the Minister, a judge may, notwithstanding subsection 238(2), order a person to provide any access, assistance, information or document sought by the Minister under section 231.1 or 231.2 if the judge is satisfied that

(a) the person was required under section 231.1 or 231.2 to provide the access, assistance, information or document and did not do so; and

(b) in the case of information or a document, the information or document is not protected from disclosure by solicitor-client privilege (within the meaning of subsection 232(1)).

...

Judge may impose conditions

(3) A judge making an order under subsection (1) may impose any conditions in respect of the order that the judge considers appropriate.

...

Definitions

232 (1) In this section,

...

lawyer means, in the province of Quebec, an advocate or notary and, in any other province, a barrister or solicitor; (*avocat*)

officer means a person acting under the authority conferred by or under sections 231.1 to 231.5; (*fonctionnaire*)

solicitor-client privilege means the right, if any, that a person has in a superior court in the province where the matter arises to refuse to disclose an oral or documentary communication on the ground that the communication is one passing between the person and the person's lawyer in professional confidence, except that for the purposes of this section an accounting record of a lawyer, including any supporting voucher or cheque, shall be deemed not to be such a communication. (*privilège des communications entre client et avocat*)

Ordonnance

231.7 (1) Sur demande sommaire du ministre, un juge peut, malgré le paragraphe 238(2), ordonner à une personne de fournir l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents que le ministre cherche à obtenir en vertu des articles 231.1 ou 231.2 s'il est convaincu de ce qui suit :

a) la personne n'a pas fourni l'accès, l'aide, les renseignements ou les documents bien qu'elle en soit tenue par les articles 231.1 ou 231.2;

b) s'agissant de renseignements ou de documents, le privilège des communications entre client et avocat, au sens du paragraphe 232(1), ne peut être invoqué à leur égard.

[...]

Conditions

(3) Le juge peut imposer, à l'égard de l'ordonnance, les conditions qu'il estime indiquées.

[...]

Définitions

232 (1) Les définitions qui suivent s'appliquent au présent article.

avocat Dans la province de Québec, un avocat ou notaire et, dans toute autre province, un barrister ou un solicitor. (*lawyer*)

fonctionnaire Personne qui exerce les pouvoirs conférés par les articles 231.1 à 231.5 (*officer*)

[...]

privilège des communications entre client et avocat Droit qu'une personne peut posséder, devant une cour supérieure de la province où la question a pris naissance, de refuser de divulguer une communication orale ou documentaire pour le motif que celle-ci est une communication entre elle et son avocat en confiance professionnelle sauf que, pour l'application du présent article, un relevé comptable d'un avocat, y compris toute pièce justificative ou tout chèque, ne peut être considéré comme une communication de cette nature. (*solicitor-client privilege*)

Solicitor-client privilege defence

(2) Where a lawyer is prosecuted for failure to comply with a requirement under section 231.2 with respect to information or a document, the lawyer shall be acquitted if the lawyer establishes to the satisfaction of the court

(a) that the lawyer, on reasonable grounds, believed that a client of the lawyer had a solicitor-client privilege in respect of the information or document; and

(b) that the lawyer communicated to the Minister, or some person duly authorized to act for the Minister, the lawyer's refusal to comply with the requirement together with a claim that a named client of the lawyer had a solicitor-client privilege in respect of the information or document.

Seizure of certain documents where privilege claimed

(3) Where, pursuant to section 231.3, an officer is about to seize a document in the possession of a lawyer and the lawyer claims that a named client of the lawyer has a solicitor-client privilege in respect of that document, the officer shall, without inspecting, examining or making copies of the document,

(a) seize the document and place it, together with any other document in respect of which the lawyer at the same time makes the same claim on behalf of the same client, in a package and suitably seal and identify the package; and

(b) place the package in the custody of the sheriff of the district or county in which the seizure was made or, if the officer and the lawyer agree in writing on a person to act as custodian, in the custody of that person.

Examination of certain documents where privilege claimed

(3.1) Where, pursuant to section 231.1, an officer is about to inspect or examine a document in the possession of a lawyer or where, pursuant to section 231.2, the Minister has required provision of a document by a lawyer, and the lawyer claims that a named client or former client of the lawyer has a solicitor-client privilege in respect of the document, no officer shall inspect or examine the document and the lawyer shall

Secret professionnel invoqué en défense

(2) L'avocat poursuivi pour n'avoir pas obtempéré à une exigence de fourniture d'un renseignement ou de production d'un document prévue par l'article 231.2 doit être acquitté s'il démontre, à la satisfaction du tribunal, ce qui suit :

a) pour des motifs raisonnables, il croyait qu'un de ses clients bénéficiait du privilège des communications entre client et avocat en ce qui concerne le renseignement ou le document;

b) il a indiqué au ministre ou à une personne régulièrement autorisée à agir pour celui-ci son refus d'obtempérer à cette exigence et a invoqué devant l'un ou l'autre le privilège des communications entre client et avocat dont bénéficiait un des ses client nommément désigné en ce qui concerne le renseignement ou le document.

Secret professionnel invoqué lors de la saisie de documents

(3) Le fonctionnaire qui, conformément à l'article 231.3, est sur le point de saisir un document en la possession d'un avocat qui invoque le privilège des communications entre client et avocat au nom d'un de ses clients nommément désigné en ce qui concerne ce document doit, sans inspecter ou examiner celui-ci ni en faire de copies :

a) d'une part, le saisir, ainsi que tout autre document pour lequel l'avocat invoque, en même temps, le même privilège au nom du même client, en faire un colis qu'il doit bien sceller et bien marquer;

b) d'autre part, confier le colis à la garde soit du shérif du district ou du comté où la saisie a été opérée, soit de la personne que le fonctionnaire et l'avocat conviennent par écrit de désigner comme gardien.

Secret professionnel invoqué lors de l'examen de documents

(3.1) Lorsque, conformément à l'article 231.1, un fonctionnaire est sur le point d'inspecter ou d'examiner un document en la possession d'un avocat ou que, conformément à l'article 231.2, le ministre exige la fourniture ou la production d'un document, et que l'avocat invoque le privilège des communications entre client et avocat en ce qui concerne le document au nom d'un de ses client ou anciens clients nommément désigné, aucun fonctionnaire ne peut inspecter ou examiner le document et l'avocat doit :

(a) place the document, together with any other document in respect of which the lawyer at the same time makes the same claim on behalf of the same client, in a package and suitably seal and identify the package or, if the officer and the lawyer agree, allow the pages of the document to be initialed and numbered or otherwise suitably identified; and

(b) retain it and ensure that it is preserved until it is produced to a judge as required under this section and an order is issued under this section in respect of the document.

Application to judge

(4) Where a document has been seized and placed in custody under subsection 232(3) or is being retained under subsection 232(3.1), the client, or the lawyer on behalf of the client, may

(a) within 14 days after the day the document was so placed in custody or commenced to be so retained apply, on three clear days notice of motion to the Deputy Attorney General of Canada, to a judge for an order

(i) fixing a day, not later than 21 days after the date of the order, and place for the determination of the question whether the client has a solicitor-client privilege in respect of the document, and

...

Disposition of application

(5) An application under paragraph 232(4)(c) shall be heard *in camera*, and on the application

(a) the judge may, if the judge considers it necessary to determine the question, inspect the document and, if the judge does so, the judge shall ensure that it is repackaged and resealed; and

(b) the judge shall decide the matter summarily and,

(i) if the judge is of the opinion that the client has a solicitor-client privilege in respect of the document, shall order the release of the document to the lawyer, and

a) d'une part, faire un colis du document ainsi que de tout autre document pour lequel il invoque, en même temps, le même privilège au nom du même client, bien sceller ce colis et bien le marquer, ou, si le fonctionnaire et l'avocat en conviennent, faire en sorte que les pages du document soient paraphées et numérotées ou autrement bien marquées;

b) d'autre part, retenir le document et s'assurer de sa conservation jusqu'à ce que, conformément au présent article, le document soit produit devant un juge et une ordonnance rendue concernant le document.

Requête présentée par l'avocat ou son client

(4) En cas de saisie et mise sous garde d'un document en vertu du paragraphe (3) ou de rétention d'un document en vertu du paragraphe (3.1), le client ou l'avocat au nom de celui-ci peut :

a) dans les 14 jours suivant la date où le document a ainsi été mis sous garde ou a ainsi commencé à être retenu, après avis au sous-procureur général du Canada au moins trois jours francs avant qu'il soit procédé à cette requête, demander à un juge de rendre une ordonnance qui :

(i) d'une part, fixe la date — tombant au plus 21 jours après la date de l'ordonnance — et le lieu où il sera statué sur la question de savoir si le client bénéficie du privilège des communications entre client et avocat en ce qui concerne le document,

[...]

Ordonnance sur requête de l'avocat ou de son client

(5) Une requête présentée en vertu de l'alinéa (4)c) doit être entendue à huis clos. Le juge qui en est saisi :

a) peut, s'il l'estime nécessaire pour statuer sur la question, examiner le document et, dans ce cas, s'assurer ensuite qu'un colis du document soit refait et que ce colis soit rescellé;

b) statue sur la question de façon sommaire :

(i) s'il est d'avis que le client bénéficie du privilège des communications entre client et avocat en ce qui concerne le document, il ordonne la restitution du document à l'avocat ou libère l'avocat de son obligation de le retenir, selon le cas,

(ii) if the judge is of the opinion that the client does not have a solicitor-client privilege in respect of the document, shall order

(A) that the custodian deliver the document to the officer or some other person designated by the Commissioner of Revenue, in the case of a document that was seized and placed in custody under subsection 232(3), or

(B) that the lawyer make the document available for inspection or examination by the officer or other person designated by the Commissioner of Revenue, in the case of a document that was retained under subsection 232(3.1),

and the judge shall, at the same time, deliver concise reasons in which the judge shall identify the document without divulging the details thereof.

...

Idem

(12) No officer shall inspect, examine or seize a document in the possession of a lawyer without giving the lawyer a reasonable opportunity of making a claim under this section.

(ii) s'il est de l'avis contraire, il ordonne :

(A) au gardien de remettre le document au fonctionnaire ou à quelque autre personne désignée par le commissaire du revenu, en cas de saisie et mise sous garde du document en vertu du paragraphe (3),

(B) à l'avocat de permettre au fonctionnaire ou à l'autre personne désignée par le commissaire du revenu d'inspecter ou examiner le document, en cas de rétention de celui-ci en vertu du paragraphe (3.1).

Le juge motive brièvement sa décision en indiquant de quel document il s'agit sans en révéler les détails.

[...]

Idem

(12) Aucun fonctionnaire ne peut inspecter, examiner ou saisir un document en la possession d'un avocat sans donner à celui-ci une occasion raisonnable d'invoquer le privilège des communications entre client et avocat en vertu de présent article.