

T-1797-19
2021 FC 853

T-1797-19
2021 CF 853

Tellza Inc. (*Applicant*)

Tellza Inc. (*demanderesse*)

v.

c.

Minister of National Revenue (*Respondent*)

Le ministre du Revenu national (*défendeur*)

INDEXED AS: TELLZA INC. v. CANADA (NATIONAL REVENUE)

RÉPERTORIÉ : TELLZA INC. c. CANADA (REVENU NATIONAL)

Federal Court, Fuhrer J.—By videoconference, October 14, 2020; Ottawa, August 19, 2021.

Cour fédérale, juge Fuhrer—Par vidéoconférence, 14 octobre 2020; Ottawa, 19 août 2021.

Customs and Excise — Excise Tax Act — Judicial review of letter from Canada Revenue Agency (CRA) addressed to applicant who sought to have letter quashed or set aside — Applicant operating in telecommunications field; is aggregator of long distance minutes — CRA sought to audit applicant's goods, services tax/harmonized sales tax (GST/HST) returns for reporting period of November 1, 2016 to January 31, 2018 — CRA issued letter under Excise Tax Act, s. 288(1) to obtain all of applicant's electronic accounting data for this period — Applicant's position was that letter was "requirement", not "request"; hence, letter should have been issued under Act, s. 289(1) instead of s. 288(1) — Whether respondent's reliance on Act, s. 288(1) instead of s. 289(1) to obtain applicant's accounting data was unreasonable — Not unreasonable for CRA to issue letter under Act, s. 288(1) rather than s. 289(1) — Taking into account context, purpose of Act, as self-reporting, self-assessing taxation regime, as well as plain, grammatical, dictionary meaning of "inspect, audit, or examine", CRA's decision to rely on Act, s. 288(1) as basis for issuing letter at issue was justified — Act, s. 288(1) essentially permitting authorized person to inspect, audit or examine documents, property or processes of persons with record keeping, reporting obligations under Act — Purpose of s. 288(1) limited to determining obligations under Part IX (GST) of Act or amount of rebate, refund person entitled to whereas Act, s. 289(1) operating "[d]espite any other provision of this Part", applying more broadly to "any person" within confines of stated purpose — Also, applicable definitions of "document", "property" in Act, s. 123(1) not restricted to physical things — Act, s. 288(1) granting authorized person power to request or require taxpayer to provide information in any form — All electronic data CRA letter requesting was needed so that respondent could conduct contemplated inspection, audit or examination — Therefore, issuance of letter under Act, s. 288(1) justified; applicant failing to persuade Court that respondent's reliance on such provision was unreasonable in circumstances; that letter was ultra vires, void ab initio — Application dismissed.

Douanes et Accise — Loi sur la taxe d'accise — Contrôle judiciaire d'une lettre que l'Agence du revenu du Canada (ARC) a envoyée à la demanderesse, qui cherchait à faire annuler la lettre — La demanderesse exerce des activités dans le domaine des télécommunications et est un regroupueur de minutes d'appels interurbains — L'ARC a demandé à vérifier les déclarations de taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH) de la demanderesse pour la période de déclaration du 1^{er} novembre 2016 au 31 janvier 2018 — L'ARC a envoyé la lettre au titre de l'art. 288(1) de la Loi sur la taxe d'accise afin d'obtenir toutes les données comptables électroniques de la demanderesse pour cette période — La demanderesse a fait valoir que la lettre constituait une « exigence » et non une « requête » et que celle-ci aurait donc dû être envoyée au titre de l'art. 289(1) de la Loi et non de l'art. 288(1) — Il s'agissait de savoir si la décision du défendeur de s'appuyer sur l'art. 288(1) de la Loi plutôt que sur l'art. 289(1) pour obtenir les données comptables de la demanderesse était raisonnable — La décision de l'ARC d'envoyer la lettre au titre de l'art. 288(1) de la Loi et non de l'art. 289(1) n'était pas déraisonnable — Compte tenu du contexte et de l'objet de la Loi, en tant que régime fiscal d'autocotisation et d'autodéclaration, de même que du sens ordinaire, grammatical et lexicographique des mots « inspecter, vérifier ou examiner », la décision de l'ARC de s'appuyer sur l'art. 288(1) de la Loi pour envoyer la lettre était justifiée — Selon l'art. 288(1) de la Loi, une personne autorisée peut inspecter, vérifier ou examiner les documents, les biens ou les procédés de personnes à qui la Loi confère des obligations de tenue de registres et de déclaration — L'objet de l'art. 288(1) se limite à déterminer les obligations dans le cadre de la partie IX (TPS) de la Loi ou le montant de tout remboursement auquel une personne a droit, alors que l'art. 289(1) de la Loi s'applique « malgré les autres dispositions de la présente partie » et s'applique de façon plus générale à « une personne » dans les limites de l'objet déclaré — De plus, les définitions applicables des mots « document » et « bien » prévues à l'art. 123(1) de la

Loi ne se limitent pas aux choses physiques — L'art. 288(1) de la Loi confère à une personne autorisée le pouvoir de demander à un contribuable qu'il fournisse des renseignements sous quelque forme que ce soit ou d'exiger qu'il le fasse — Toutes les données comptables électroniques que la lettre de l'ARC requerrait étaient nécessaires pour que le défendeur puisse effectuer l'inspection, la vérification ou l'examen envisagé — Par conséquent, il était justifié d'envoyer la lettre au titre de l'art. 288(1) de la Loi; la demanderesse n'a pas réussi à convaincre la Cour que la décision du défendeur de s'appuyer sur cette disposition était déraisonnable dans les circonstances et que la lettre était ultra vires et nulle ab initio — Demande rejetée.

This was an application for judicial review of a letter from the Canada Revenue Agency (CRA) dated October 4, 2019 addressed to the applicant who sought to have the letter quashed or set aside. The applicant operates in the telecommunications field and is an aggregator of long distance minutes. The CRA sought to audit the applicant's goods and services tax/harmonized sales tax (GST/HST) returns for the reporting period November 1, 2016 to January 31, 2018. The CRA issued the letter under subsection 288(1) of the *Excise Tax Act* to obtain all of the applicant's electronic accounting data for this period. The applicant's position was that the October 4, 2019 letter was a "requirement" and not a "request" and, hence, should have issued under subsection 289(1) instead of subsection 288(1) of the Act.

The main issue was whether the respondent's reliance on subsection 288(1) instead of subsection 289(1) of the Act to obtain the applicant's accounting data was unreasonable.

Held, the application should be dismissed.

What had to be determined was whether the October 4, 2019 letter was *ultra vires* and void *ab initio* because it was issued under the incorrect provision of the Act. It was not unreasonable for the CRA to issue the letter under subsection 288(1) rather than subsection 289(1) of the Act. Taking into account the context and purpose of the Act, as a self-reporting and self-assessing taxation regime, as well as the plain, grammatical, dictionary meaning of "inspect, audit, or examine", the CRA's decision to rely on subsection 288(1) of the Act as the basis for issuing the October 4, 2019 letter was justified. Subsection 288(1) of the Act essentially permits the authorized person to "inspect, audit or examine the documents, property or processes" of persons with record keeping and reporting obligations under the Act, including in connection with any claimed rebate or refund such as input tax credits or ITCs. Further, subsection 288(1) and the remainder

Il s'agissait d'une demande de contrôle judiciaire d'une lettre datée du 4 octobre 2019 que l'Agence du revenu du Canada (ARC) a envoyée à la demanderesse, qui cherchait à faire annuler la lettre. La demanderesse exerce des activités dans le domaine des télécommunications et est un regroupueur de minutes d'appels interurbains. L'ARC a demandé à vérifier les déclarations de taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH) de la demanderesse pour la période de déclaration du 1^{er} novembre 2016 au 31 janvier 2018. L'ARC a envoyé la lettre au titre du paragraphe 288(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* afin d'obtenir toutes les données comptables électroniques de la demanderesse pour cette période. La demanderesse a fait valoir que la lettre du 4 octobre 2019 constituait une « exigence » et non une « requête » et que celle-ci aurait donc dû être envoyée au titre du paragraphe 289(1) de la Loi et non du paragraphe 288(1).

Il s'agissait principalement de savoir si la décision du défendeur de s'appuyer sur le paragraphe 288(1) de la Loi plutôt que sur le paragraphe 289(1) pour obtenir les données comptables était raisonnable.

Jugement : la demande doit être rejetée.

La question était de savoir si la lettre du 4 octobre 2019 était *ultra vires* et nulle *ab initio* au motif qu'elle a été envoyée au titre de la mauvaise disposition de la Loi. La décision de l'ARC d'envoyer la lettre au titre du paragraphe 288(1) de la Loi et non du paragraphe 289(1) n'était pas déraisonnable. Compte tenu du contexte et de l'objet de la Loi, en tant que régime fiscal d'autocotisation et d'autodéclaration, de même que du sens ordinaire, grammatical et lexicographique des mots « inspecter, vérifier ou examiner », la décision de l'ARC de s'appuyer sur le paragraphe 288(1) de la Loi pour envoyer la lettre du 4 octobre 2019 était justifiée. Selon le paragraphe 288(1) de la Loi, une personne autorisée peut « inspecter, vérifier ou examiner les documents, les biens ou les procédés » de personnes à qui la Loi confère des obligations de tenue de registres et de déclaration, notamment en ce qui concerne les remboursements demandés tels que les crédits de taxe sur les intrants. De plus,

of section 288 deal with the conditions under which the authorized person “may” enter business or commercial premises to carry out these functions. With respect to the “inspection power” under subsection 288(1), the ability to inspect premises is permissive; the provision does not mandate in-person inspections, audits or examinations. The purpose of this activity also is more limited, as contrasted with subsection 289(1), to determining obligations under Part IX (GST) of the Act or the amount of any rebate or refund to which a person is entitled. Subsection 289(1), on the other hand, operates “[d]espite any other provision of this Part” and applies more broadly to “any person” within the confines of the stated purpose. That purpose also is broader and described as “any purpose related to the administration or enforcement of a listed international agreement or this Part [i.e. Part IX (GST)]”. As well, the applicable definitions of “document” and “property” in subsection 123(1) of the Act are not restricted to physical things. On a plain reading of the applicable definitions, within the context and purpose of the Act, subsection 288(1) indeed grants an authorized person the power to request or require a taxpayer to provide information in any form. The inspection power necessarily entails the power to request or require documents to be provided so that the authorized person can conduct the inspection, audit or examination effectively. The authorized person is not limited, in a modern, electronic era, to an inspection, audit or examination of the taxpayer’s documents and records at their premises. The October 4, 2019 letter was requesting all electronic accounting data so that the self-directed enquiry could occur. In that sense, the data was necessary or required so that the respondent could conduct the contemplated inspection, audit or examination.

The request for records in an electronically readable format, along with the system administrator’s user ID and password, where applicable, did not fall outside the scope of the inspection power in subsection 288(1) of the Act. Moreover, the indication in the October 4, 2019 letter that the CRA may ask for more information later did not suggest that this was another reason why the letter was more consistent with a “requirement” pursuant to subsection 289(1) of the Act. That the CRA may request or require more information once it has conducted the subsection 288(1) inspection, audit or examination is logical and not surprising. The fact that “additional information” is mentioned specifically in paragraph 289(1)(a) of the Act does not derogate from the respondent’s reliance on the auditing tool provided in subsection 288(1) nor is the respondent restricted to making only one demand or request for information under such provision.

le paragraphe 288(1) et le reste de l’article 288 prévoient les conditions auxquelles la personne autorisée « peut » pénétrer dans un lieu où est exploitée une entreprise ou où est exercée une activité commerciale pour exécuter ces fonctions. En ce qui concerne le « pouvoir d’inspecter » prévu au paragraphe 288(1), la capacité d’inspecter un lieu est facultative; la disposition ne prescrit pas les inspections, les vérifications ou les examens en personne. L’objet de cette activité est aussi plus limité, par rapport au paragraphe 289(1); il se limite à déterminer les obligations dans le cadre de la partie IX (TPS) de la Loi ou le montant de tout remboursement auquel une personne a droit. Le paragraphe 289(1), quant à lui, s’applique « malgré les autres dispositions de la présente partie » et s’applique de façon plus générale à « une personne » dans les limites de l’objet déclaré. Cet objet aussi est plus général et est décrit ainsi : « pour l’application ou l’exécution d’un accord international désigné ou de la présente partie [la partie IX (TPS)] ». De plus, les définitions applicables des mots « document » et « bien » prévues au paragraphe 123(1) de la Loi ne se limitent pas aux choses physiques. À la simple lecture des définitions applicables, dans le contexte et selon l’objet de la Loi, le paragraphe 288(1) confère effectivement à une personne autorisée le pouvoir de demander à un contribuable qu’il fournisse des renseignements sous quelque forme que ce soit ou d’exiger qu’il le fasse. Le pouvoir d’inspecter englobe nécessairement le pouvoir de demander ou d’exiger que des documents soient fournis pour que la personne autorisée puisse effectuer une inspection, une vérification ou un examen de manière efficace. En cette ère moderne et électronique, la personne autorisée n’est pas limitée à l’inspection, à la vérification ou à l’examen des documents et des registres sur les lieux du contribuable. La lettre du 4 octobre 2019 requérait que toutes les données comptables électroniques soient remises afin que la recherche autonome puisse avoir lieu. En ce sens, les données étaient nécessaires ou requises pour que le défendeur puisse effectuer l’inspection, la vérification ou l’examen envisagé.

La demande visant à obtenir des registres sous une forme électronique intelligible, de même que le nom d’utilisateur et le mot de passe de l’administrateur du système, au besoin, n’outrepasse pas le pouvoir d’inspecter conféré par le paragraphe 288(1) de la Loi. De plus, l’indication dans la lettre datée du 4 octobre 2019 selon laquelle l’ARC pourra demander des renseignements supplémentaires ultérieurement ne laissait pas entendre que cela constituait une autre raison pour laquelle la lettre ressemblait davantage à une « exigence » aux termes du paragraphe 289(1) de la Loi. Il est logique, et non surprenant, que l’ARC puisse demander ou exiger des renseignements supplémentaires après avoir effectué son inspection, sa vérification ou son examen en vertu du paragraphe 288(1). Le fait que l’alinéa 289(1)a) de la Loi fasse expressément mention de « renseignement[s] supplémentaire[s] » ne change rien au fait que le défendeur peut invoquer l’outil de vérification prévu au paragraphe 288(1) et que le défendeur peut demander

Therefore, the issuance of the October 4, 2019 letter under subsection 288(1) of the Act was justified; the applicant failed to persuade the Court that the respondent's reliance on such provision was unreasonable in the circumstances and that the letter was *ultra vires* and void *ab initio*.

STATUTES AND REGULATIONS CITED

Excise Tax Act, R.S.C., 1985, c. E-15, Part IX, ss. 123(1) “document”, “property”, “record”, 286(1),(3),(3.1), 288, 289(1), 289.1(1), 292.
Income Tax Act, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1, s. 231.1.

CASES CITED

APPLIED:

Canada (Minister of Citizenship and Immigration) v. Vavilov, 2019 SCC 65, [2019] 4 S.C.R. 653.

DISTINGUISHED:

Canada (National Revenue) v. Cameco Corporation, 2019 FCA 67, [2020] 4 F.C.R. 254.

CONSIDERED:

Delios v. Canada (Attorney General), 2015 FCA 117, 100 Admin. L.R. (5th) 301; *R. v. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 S.C.R. 627, (1990), 68 D.L.R. (4th) 568; *Redeemer Foundation v. Canada (National Revenue)*, 2008 SCC 46, [2008] 2 S.C.R. 643; *eBay Canada Ltd. v. M.N.R.*, 2008 FCA 348, [2010] 1 F.C.R. 145.

REFERRED TO:

Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re), [1998] 1 S.C.R. 27, (1998), 36 O.R. (3d) 418; *Law Society of New Brunswick v. Ryan*, 2003 SCC 20, [2003] 1 S.C.R. 247; *R. v. Grimwood*, [1987] 2 S.C.R. 755, (1987), 43 D.L.R. (4th) 442.

APPLICATION for judicial review of a letter from the Canada Revenue Agency regarding the auditing of the applicant's goods and services tax/harmonized sales tax returns for a specific reporting period, which letter the applicant sought to have quashed or set aside. Application dismissed.

ou exiger plus d'une fois des renseignements en vertu de cette disposition.

Par conséquent, il était justifié d'envoyer la lettre du 4 octobre 2019 au titre du paragraphe 288(1) de la Loi; la demanderesse n'a pas réussi à convaincre la Cour que la décision du défendeur de s'appuyer sur cette disposition était déraisonnable dans les circonstances et que la lettre était *ultra vires* et nulle *ab initio*.

LOIS ET RÈGLEMENTS CITÉS

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1, art. 231.1.
Loi sur la taxe d'accise, L.R.C. (1985), ch. E-15, partie IX, art. 123(1) « bien », « document », « registre », 286(1),(3), (3.1), 288, 289(1), 289.1(1), 292.

JURISPRUDENCE CITÉE

DÉCISION APPLIQUÉE :

Canada (Ministre de la Citoyenneté et de l'Immigration) c. Vavilov, 2019 CSC 65, [2019] 4 R.C.S. 653.

DÉCISION DIFFÉRENCIÉE :

Canada (Revenu national) c. Cameco Corporation, 2019 CAF 67, [2020] 4 R.C.F. 254.

DÉCISIONS EXAMINÉES :

Delios c. Canada (Procureur général), 2015 CAF 117; *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627; *Redeemer Foundation c. Canada (Revenu national)*, 2008 CSC 46, [2008] 2 R.C.S. 643; *eBay Canada Ltd. c. M.N.R.*, 2008 CAF 348, [2010] 1 R.C.F. 145.

DÉCISIONS MENTIONNÉES :

Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re), [1998] 1 R.C.S. 27; *Barreau du Nouveau-Brunswick c. Ryan*, 2003 CSC 20, [2003] 1 R.C.S. 247; *R. c. Grimwood*, [1987] 2 R.C.S. 755.

DEMANDE de contrôle judiciaire d'une lettre de l'Agence du revenu du Canada concernant la vérification des déclarations de taxe sur les produits et services/ taxe de vente harmonisée de la demanderesse pour une période de déclaration donnée, lettre que le demandeur cherchait à faire annuler. Demande rejetée.

APPEARANCES

Bobby J. Sood for applicant.
Rita Araujo for respondent.

SOLICITORS OF RECORD

Davies Ward Phillips & Vineberg LLP, Toronto,
 for applicant.
Deputy Attorney General of Canada for
 respondent.

*The following are the reasons for judgment and
 judgment rendered in English by*

FUHRER J.:

I. Overview

[1] Tellza Inc. operates in the telecommunications field and is an aggregator of long distance minutes. The Canada Revenue Agency (CRA) sought to audit Tellza's goods and services tax/harmonized sales tax (GST/HST) returns for the reporting period November 1, 2016 to January 31, 2018.

[2] In connection with its audit, the CRA issued a letter to Tellza on October 4, 2019 under subsection 288(1) of the *Excise Tax Act*, R.S.C., 1985, c. E-15 (ETA) to obtain all of Tellza's electronic accounting data for this period. By its judicial review application, Tellza seeks to have the October 4, 2019 letter quashed or set aside.

[3] The main issue for this Court's determination is whether the Minister of National Revenue's reliance on the ETA, subsection 288(1), instead of the ETA, subsection 289(1), to obtain Tellza's accounting data was unreasonable. The relevant legislative provisions are reproduced in Annex "A" below.

[4] I find that none of the situations in which the presumptive reasonableness review can be rebutted is present in the matter before me: *Canada (Minister of Citizenship and Immigration) v. Vavilov*, 2019 SCC 65, [2019] 4

ONT COMPARU :

Bobby J. Sood pour la demanderesse.
Rita Araujo pour le défendeur.

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER

*Davies Ward Phillips & Vineberg S.E.N.C.R.L.,
 s.r.l.*, Toronto, pour la demanderesse.
Le sous-procureur général du Canada pour le
 défendeur.

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

LA JUGE FUHRER :

I. Aperçu

[1] Tellza Inc. exerce des activités dans le domaine des télécommunications et est un regroupeur de minutes d'appels interurbains. L'Agence du revenu du Canada (l'ARC) a demandé à vérifier les déclarations de taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH) de Tellza pour la période de déclaration du 1^{er} novembre 2016 au 31 janvier 2018.

[2] Le 4 octobre 2019, dans le cadre de sa vérification, l'ARC a envoyé une lettre à Tellza au titre du paragraphe 288(1) de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), ch. E-15 (la LTA), afin d'obtenir toutes les données comptables électroniques de Tellza pour cette période. Dans sa demande de contrôle judiciaire, Tellza demande à la Cour d'annuler la lettre du 4 octobre 2019.

[3] La principale question que la Cour doit trancher est celle de savoir si la décision du ministre du Revenu national de s'appuyer sur le paragraphe 288(1) de la LTA, plutôt que sur le paragraphe 289(1), pour obtenir les données comptables de Tellza était raisonnable. Les dispositions législatives pertinentes sont reproduites à l'annexe « A » ci-après.

[4] Je conclus qu'aucune des situations dans lesquelles la présomption d'application de la norme de la décision raisonnable peut être réfutée ne s'applique en l'espèce : *Canada (Ministre de la Citoyenneté et*

S.C.R. 653 (*Vavilov*), at paragraphs 10, 17. Further, what may be reasonable in a given review depends on the applicable legal and factual constraints that bear on the decision: *Vavilov*, at paragraphs 90, 105. The party challenging the decision has the onus of demonstrating that the decision is unreasonable, bearing in mind that the exercise is not a line-by-line treasure hunt for error: *Vavilov*, at paragraphs 100, 102.

[5] I am not persuaded that the Minister’s decision was unreasonable in the circumstances. For the more detailed reasons that follow, I thus dismiss Tellza’s judicial review application.

[6] I deal first with a preliminary issue regarding a co-pending application proceeding under Court File T-322-20 that the Minister brought for compliance with two subsequent letters for information the CRA issued on November 25, 2019, one to Tellza and the other to a Tellza director, Fred Panet. A question arose about whether the two applications should be heard together and if not, in which order these matters should be heard. I deal next with the issue of whether the October 4, 2019 letter was a “request” under the ETA, subsection 288(1) or a “requirement” under the ETA, subsection 289(1), and thus, whether it was *ultra vires* and void *ab initio* because it was issued under the incorrect provision.

II. Analysis

(1) *Preliminary Issue*

[7] By way of order dated July 22, 2020, case management Judge (CMJ) Furlanetto (as she then was) ordered that Court Files T-1797-19 and T-322-20 be heard on the same day on October 14, 2020, one after the other, with the order of the hearings left to the discretion of the hearings judge. Following oral submissions from the parties on October 14, 2020, I exercised my discretion to hear Tellza’s judicial review application on Court File T-1797-19 (JR Application) first, followed

de l’Immigration) c. Vavilov, 2019 CSC 65, [2019] 4 R.C.S. 653 (*Vavilov*), aux paragraphes 10, 17. De plus, ce qui est raisonnable dans un cas donné dépend des contraintes juridiques et factuelles applicables qui ont une incidence sur la décision : *Vavilov*, aux paragraphes 90, 105. Il incombe à la partie qui conteste la décision d’en démontrer le caractère déraisonnable, en gardant à l’esprit que l’exercice n’est pas une chasse au trésor, phrase par phrase, à la recherche d’une erreur : *Vavilov*, aux paragraphes 100, 102.

[5] Dans les circonstances de l’espèce, je ne suis pas convaincue que la décision du ministre était déraisonnable. Pour les motifs plus détaillés qui suivent, je rejette donc la demande de contrôle judiciaire de Tellza.

[6] Je me pencherai d’abord sur une question préliminaire. Celle-ci concerne une autre demande en instance (dossier de la Cour T-322-20) par laquelle le ministre demande à la Cour d’ordonner à Tellza de se conformer à deux lettres de demande de renseignements subséquentes envoyées par l’ARC le 25 novembre 2019, l’une étant adressée à Tellza et l’autre, à un de ses administrateurs, Fred Panet. La question de savoir si les deux demandes devraient être instruites ensemble et, dans la négative, dans quel ordre elles devraient être instruites, a été soulevée. J’aborderai ensuite la question de savoir si la lettre du 4 octobre 2019 constituait une « requête » au sens du paragraphe 288(1) de la LTA ou une « exigence » au sens du paragraphe 289(1) et si, par conséquent, la lettre était *ultra vires* et nulle *ab initio* au motif qu’elle a été envoyée au titre de la mauvaise disposition.

II. Analyse

1) *Question préliminaire*

[7] Par ordonnance datée du 22 juillet 2020, la juge chargée de la gestion de l’instance, la protonotaire Furlanetto (maintenant juge) a ordonné que les dossiers de la Cour T-1797-19 et T-322-20 soient instruits de façon consécutive le même jour, soit le 14 octobre 2020, l’ordre des audiences étant laissé à la discrétion du juge qui les présiderait. À la suite des observations orales formulées par les parties le 14 octobre 2020, j’ai exercé mon pouvoir discrétionnaire et j’ai instruit la demande de contrôle

by the Minister's compliance application on Court File T-322-20 (Compliance Application).

[8] At the outset, Tellza's counsel requested that the Compliance Application be heard first because of the more complete record in that matter. In my view, doing so would have risked this Court becoming a forum for fact-finding on the merits of the JR Application, contrary to its role as a reviewing court: *Delios v. Canada (Attorney General)*, 2015 FCA 117, 100 Admin. L.R. (5th) 301 (*Delios*), at paragraph 41. Further, "as a general rule, evidence that was not before the administrative decision-maker and that goes to the merits of the matter ... is not admissible on judicial review": *Delios*, at paragraph 42.

[9] In addition, the JR Application involves only the validity of the October 4, 2019 letter, and not the November 25, 2019 letters at issue in the Compliance Application. Although it was a possibility that the outcome of the Compliance Application could render the JR Application moot, it was by no means a given especially before either matter was heard.

[10] In my view, the Compliance Application involves sufficiently different considerations and issues, as well as one additional party, that hearing the JR Application first was the more just and expeditious, and least expensive manner of proceeding with both matters on the same date, further to CMJ Furlanetto's July 22, 2020 order.

(2) "Request" versus "Requirement"

[11] Contrary to Tellza's position that the October 4, 2019 letter was a "requirement" and not a "request" and hence, should have issued under the ETA, subsection 289(1), instead of the ETA, subsection 288(1), I am not persuaded that it was unreasonable for the CRA to issue the letter under the latter provision instead.

judiciaire de Tellza (dossier de la Cour T-1797-19), suivi de la demande d'ordonnance de conformité du ministre (dossier de la Cour T-322-20).

[8] Au début de l'audience, l'avocat de Tellza a demandé que la demande d'ordonnance de conformité soit instruite en premier étant donné que le dossier y afférent était plus exhaustif. À mon avis, en procédant ainsi, la Cour aurait pris le risque de devenir une tribune de recherche des faits qui intéresse le fond de la demande de contrôle judiciaire, ce qui va à l'encontre du rôle d'une cour de révision : *Delios c. Canada (Procureur général)*, 2015 CAF 117 (*Delios*), au paragraphe 41. De plus, « en règle générale, les preuves qui n'ont pas été produites au décideur administratif et qui intéresse le fond de l'affaire [...] [ne sont] pas recevable[s] lors d'une procédure de contrôle judiciaire » : *Delios*, au paragraphe 42.

[9] De plus, la demande de contrôle judiciaire porte seulement sur la validité de la lettre du 4 octobre 2019, et non sur celle des lettres du 25 novembre 2019, qui sont en cause dans la demande d'ordonnance de conformité. Même s'il était possible que la décision relative à la demande d'ordonnance de conformité rende la demande de contrôle judiciaire théorique, ce n'était pas du tout certain, particulièrement avant que l'une ou l'autre des affaires n'ait été instruite.

[10] À mon avis, la demande d'ordonnance de conformité met en cause suffisamment de considérations et de questions différentes, ainsi qu'une partie additionnelle, pour conclure que l'instruction de la demande de contrôle judiciaire, suivie le même jour de l'instruction de la demande d'ordonnance de conformité, était la façon la plus juste, la plus rapide et la moins coûteuse de procéder, suivant l'ordonnance datée du 22 juillet 2020 de la juge Furlanetto chargée de la gestion de l'instance.

2) « Requête » ou « exigence »

[11] Contrairement à Tellza, qui soutient que la lettre du 4 octobre 2019 constituait une « exigence » et non une « requête » et que celle-ci aurait donc dû être envoyée au titre du paragraphe 289(1) de la LTA et non du paragraphe 288(1), je ne suis pas convaincue que la décision de l'ARC d'envoyer la lettre au titre du paragraphe 288(1) de la LTA était déraisonnable.

[12] The parties do not disagree that the statutory interpretation of a provision must be consistent with the text, context and purpose of the provision: *Vavilov*, above, at paragraphs 117–120; see also *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 S.C.R. 27, (1998), 36 O.R. (3d) 418, at paragraph 21. The role of the reviewing court, however, on a reasonableness review involving statutory interpretation is not to “undertake a *de novo* analysis of the question or ‘ask itself what the correct decision would have been’”: *Vavilov*, above, at paragraph 116, citing *Law Society of New Brunswick v. Ryan*, 2003 SCC 20, [2003] 1 S.C.R. 247, at paragraph 50.

[13] Taking into account the context and purpose of the ETA, as a self-reporting and self-assessing taxation regime, as well as the plain, grammatical, dictionary meaning of “inspect, audit, or examine”, in my view the CRA’s decision to rely on subsection 288(1) as the basis for issuing the October 4, 2019 letter was justified. I add that Tellza did not adduce any evidence contradicting that the letter was issued by an “authorized person”, as contemplated in the relevant provision.

[14] Subsection 288(1) essentially permits the authorized person to “inspect, audit or examine the documents, property or processes” of persons with record keeping and reporting obligations under the ETA, including in connection with any claimed rebate or refund such as input tax credits or ITCs. Further, subsection 288(1) and the remainder of section 288 deal with the conditions under which the authorized person “may” enter business or commercial premises to carry out these functions.

[15] Tellza contends that the “inspection power” under subsection 288(1) is more limited in scope than the “requirement power” under subsection 289(1) of the ETA, in that the authorized person is not empowered to request or require information to be provided. Although I do not disagree with the general proposition about the more limited scope of subsection 288(1), I cannot agree with the latter contention for several reasons.

[12] Les parties conviennent que l’interprétation d’une disposition législative doit être conforme à son texte, à son contexte et à son objet : *Vavilov*, précité, aux paragraphes 117–120; voir également *Rizzo & Rizzo Shoes Ltd. (Re)*, [1998] 1 R.C.S. 27, au paragraphe 21. Cependant, lors d’un contrôle selon la norme de la décision raisonnable comportant une question d’interprétation législative, la cour de révision ne « procède pas à une analyse *de novo* de la question soulevée ni ne se demande “ce qu’aurait été la décision correcte” » : *Vavilov*, précité, au paragraphe 116, citant l’arrêt *Barreau du Nouveau-Brunswick c. Ryan*, 2003 CSC 20, [2003] 1 R.C.S. 247, au paragraphe 50.

[13] Compte tenu du contexte et de l’objet de la LTA, en tant que régime fiscal d’autocotisation et d’autodéclaration, de même que du sens ordinaire, grammatical et lexicographique des mots « inspecter, vérifier ou examiner », je suis d’avis que la décision de l’ARC de s’appuyer sur le paragraphe 288(1) pour envoyer la lettre du 4 octobre 2019 était justifiée. J’ajouterai que Tellza n’a présenté aucun élément de preuve contredisant le fait que la lettre avait été envoyée par une « personne autorisée », comme le prévoit la disposition applicable.

[14] Essentiellement, selon le paragraphe 288(1), une personne autorisée peut « inspecter, vérifier ou examiner les documents, les biens ou les procédés » de personnes à qui la LTA confère des obligations de tenue de registres et de déclaration, notamment en ce qui concerne les remboursements demandés tels que les crédits de taxe sur les intrants. De plus, le paragraphe 288(1) et le reste de l’article 288 prévoient les conditions auxquelles la personne autorisée « peut » pénétrer dans un lieu où est exploitée une entreprise ou où est exercée une activité commerciale pour exécuter ces fonctions.

[15] Tellza affirme que le « pouvoir d’inspecter » prévu au paragraphe 288(1) a une portée plus limitée que le « pouvoir d’exiger » prévu au paragraphe 289(1) de la LTA, en ce sens que la personne autorisée n’est pas habilitée à demander ou à exiger la présentation de renseignements. Même si je ne suis pas en désaccord avec la proposition générale quant à la portée plus limitée du paragraphe 288(1), je ne peux pas adhérer à cette dernière affirmation pour plusieurs raisons.

[16] First, the ability to inspect premises is permissive; the provision does not mandate in-person inspections, audits or examinations. In other words, the inspection power is not limited to a physical location or locations but rather, in my view, relates to the person or persons whose documents, property or processes can be inspected, audited or examined. The purpose of this activity also is more limited, as contrasted with subsection 289(1), to determining obligations under Part IX (GST) [sections 122 to 363.2] of the ETA or the amount of any rebate or refund to which a person is entitled. Subsection 289(1), on the other hand, operates “[d]espite any other provision of this Part” and applies more broadly to “any person” within the confines of the stated purpose. That purpose also is broader, however, and described as “any purpose related to the administration or enforcement of a listed international agreement or this Part [i.e. Part IX (GST)], including the collection of any amount payable or remit-able under this Part by any person”.

[17] Second, the applicable definitions of “document” and “property” in the ETA, subsection 123(1) are not restricted to physical things. For example, a “document” is defined as including “money, a security and a record,” while a “record” is defined as including “any other thing containing information, whether in writing or in any other form” (emphasis added). In addition, “property” is defined as meaning “any property, whether real or personal, movable or immovable, tangible or intangible, corporeal or incorporeal, and includes a right or interest of any kind, a share and a chose in action, but does not include money.”

[18] I thus find that on a plain reading of the applicable definitions, within the context and purpose of the ETA, subsection 288(1) indeed grants an authorized person the power to request or require a taxpayer to provide information in any form. The inspection power necessarily entails, in my view, the power to request or require documents to be provided so that the authorized person can conduct the inspection, audit or examination effectively. I further find that the authorized person is not limited, in a modern, electronic era, to an inspection, audit or examination of the taxpayer’s documents and records at their premises.

[16] Premièrement, la capacité d’inspecter un lieu est facultative; la disposition ne prescrit pas les inspections, les vérifications ou les examens en personne. En d’autres termes, le pouvoir d’inspecter ne se limite pas à un ou plusieurs lieux physiques, mais se rapporte plutôt, à mon avis, à la personne ou aux personnes dont les documents, les biens ou les procédés peuvent être inspectés, vérifiés ou examinés. L’objet de cette activité est aussi plus limité, par rapport au paragraphe 289(1); il se limite à déterminer les obligations dans le cadre de la partie IX (TPS) [articles 122 à 363.2] de la LTA ou le montant de tout remboursement auquel une personne a droit. Le paragraphe 289(1), quant à lui, s’applique « malgré les autres dispositions de la présente partie » et s’applique de façon plus générale à « une personne » dans les limites de l’objet déclaré. Cet objet aussi est plus général, cependant, et est décrit ainsi : « pour l’application ou l’exécution d’un accord international désigné ou de la présente partie [la partie IX (TPS)], notamment la perception d’un montant à payer ou à verser par une personne ».

[17] Deuxièmement, les définitions applicables des mots « document » et « bien » prévues au paragraphe 123(1) de la LTA ne se limitent pas aux choses physiques. Par exemple, la définition de « document » prévoit qu’y sont assimilés « l’argent, les titres et les registres », alors que celle de « registre » prévoit qu’un registre s’entend notamment de « toute autre chose renfermant des renseignements, qu’ils soient par écrit ou sous toute autre forme » (non souligné dans l’original). En outre, le mot « bien » est défini ainsi : « À l’exclusion d’argent, tous biens — meubles et immeubles — tant corporels qu’incorporels, y compris un droit quelconque, une action ou une part. »

[18] À la simple lecture des définitions applicables, je conclus donc que, dans le contexte et selon l’objet de la LTA, le paragraphe 288(1) confère effectivement à une personne autorisée le pouvoir de demander à un contribuable qu’il fournisse des renseignements sous quelque forme que ce soit ou d’exiger qu’il le fasse. Selon moi, le pouvoir d’inspecter englobe nécessairement le pouvoir de demander ou d’exiger que des documents soient fournis pour que la personne autorisée puisse effectuer une inspection, une vérification ou un examen de manière efficace. Je conclus également qu’en cette ère moderne et électronique, la personne autorisée n’est pas limitée

[19] For the above reasons, I find the Federal Court of Appeal’s decision in *Canada (National Revenue) v. Cameco Corporation*, 2019 FCA 67, [2020] 4 F.C.R. 254 (*Cameco*) distinguishable. *Cameco* involved an issue about whether the taxpayer or employees could be compelled to answer oral questions during an inspection at the taxpayer’s premises, pursuant to the roughly equivalent, although not identical, provision under the *Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1 (ITA), that is subsection 231.1(1). The Federal Court of Appeal held that the words “inspect, audit or examine” mean “self-directed enquiry” but do not include “a power to compel a person to answer questions”: *Cameco*, above, at paragraphs 18–19.

[20] Here, the October 4, 2019 letter requests (“Please provide”) all electronic accounting data, so that the self-directed enquiry can occur. In that sense, the data is necessary or required so that the Minister can conduct the contemplated inspection, audit or examination.

[21] Further, the Supreme Court of Canada recognizes that, “the Minister of National Revenue must be given broad powers in supervising this regulatory scheme to audit taxpayers’ returns and inspect all records which may be relevant to the preparation of these returns” (emphasis added): *R. v. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 S.C.R. 627, at page 648, (1990), 68 D.L.R. (4th) 568. Indeed, the same phrase “inspect, audit or examine” in the ITA paragraph 231.1(1)(a) has been held to empower the Minister to examine information that is or should be in the taxpayer’s books and records: *Redeemer Foundation v. Canada (National Revenue)*, 2008 SCC 46, [2008] 2 S.C.R. 643 (*Redeemer*), at paragraph 13. Dissenting in part for other reasons, Justice Rothstein (as he then was) went so far as state that under the ITA, section 231.1, the “CRA may require any documents of the taxpayer and any other person that may relate to information that is or should be in the books and records of the taxpayer” (emphasis added): *Redeemer*, above, at paragraph 31.

à l’inspection, à la vérification ou à l’examen des documents et des registres sur les lieux du contribuable.

[19] Pour les motifs qui précèdent, je conclus que les faits de l’affaire *Canada (Revenu national) c. Cameco Corporation*, 2019 CAF 67, [2020] 4 R.C.F. 254 (*Cameco*), instruite par la Cour d’appel fédérale, se distinguent des faits de l’espèce. L’affaire *Cameco* portait sur la question de savoir si la contribuable ou ses employés pouvaient être contraints de répondre oralement à des questions posées lors d’une inspection menée sur les lieux de la contribuable, conformément à une disposition sensiblement équivalente, mais non identique, de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1 (la LIR), soit le paragraphe 231.1(1). La Cour d’appel fédérale a conclu que les mots « “inspecter, vérifier ou examiner” » expriment une « recherche autonome », mais ne suggèrent pas « le pouvoir de contraindre une personne à répondre à des questions » : *Cameco*, précité, aux paragraphes 18–19.

[20] Dans la présente affaire, la lettre du 4 octobre 2019 requiert (par l’emploi des mots [TRADUCTION] « Veuillez fournir ») que toutes les données comptables électroniques soient remises afin que la recherche autonome puisse avoir lieu. En ce sens, les données sont nécessaires ou requises pour que le ministre puisse effectuer l’inspection, la vérification ou l’examen envisagé.

[21] De plus, la Cour suprême du Canada reconnaît que « le ministre du Revenu national doit disposer, dans la surveillance de ce régime de réglementation, de larges pouvoirs de vérification des déclarations des contribuables et d’examen de tous les documents qui peuvent être utiles pour préparer ces déclarations » (non souligné dans l’original) : *R. c. McKinlay Transport Ltd.*, [1990] 1 R.C.S. 627, à la page 648. En effet, il a été établi que la même expression, « inspecter, vérifier ou examiner », à l’alinéa 231.1(1)a de la LIR confère le pouvoir au ministre d’examiner les renseignements qui figurent dans les livres et registres du contribuable ou qui devraient y figurer : *Redeemer Foundation c. Canada (Revenu national)*, 2008 CSC 46, [2008] 2 R.C.S. 643 (*Redeemer*), au paragraphe 13. Dissident en partie pour d’autres motifs, le juge Rothstein (alors juge à la Cour suprême) a même déclaré que selon l’article 231.1 de la LIR, « [l]’ARC peut exiger tous documents du contribuable ou d’une autre personne qui peuvent se rapporter aux

[22] Tellza also contends that the request for records in an electronically readable format, along with the system administrator's user ID and password, where applicable, falls outside the scope of the inspection power in the ETA, subsection 288(1). I disagree for at least two reasons, the first of which involves the definitions of "document" and "record" discussed above. Second, subsection 286(3.1) of the ETA mandates the retention of records in an electronically readable format for the retention period stipulated in subsection 286(3) (i.e. "six years after the end of the year to which they relate"). The applicable reporting period in this case falls well within the six-year retention period.

[23] In addition, Tellza takes issue with the indication in the October 4, 2019 letter that the CRA may ask for more information later and suggests that this is another reason why the letter was more consistent with a "requirement" pursuant to the ETA, subsection 289(1). Again, I disagree. That the CRA may request or require more information once it has conducted the subsection 288(1) inspection, audit or examination is logical and not surprising. The fact that "additional information" is mentioned specifically in the ETA, paragraph 289(1)(a) does not derogate, in my view, from the Minister's reliance on the auditing tool provided in subsection 288(1), nor is the Minister restricted to making only one demand or request for information under such provision: *R. v. Grimwood*, [1987] 2 S.C.R. 755, (1987), 43 D.L.R. (4th) 442.

[24] I also agree with the Minister that the fact the October 4, 2019 letter was sent by registered mail does not convert it to a requirement under subsection 289(1) of the ETA. Although the latter provision stipulates that the Minister must serve a requirement (either personally or by registered or certified mail), subsection 288(1) does not limit or prescribe the manner in which the authorized person can request the documents to be inspected, audited or examined.

renseignements qui figurent dans les livres ou registres du contribuable ou qui devraient y figurer » (non souligné dans l'original) : *Redeemer*, précité, au paragraphe 31.

[22] Tellza soutient également que la demande visant à obtenir des registres sous une forme électronique intelligible, de même que le nom d'utilisateur et le mot de passe de l'administrateur du système, au besoin, outrepassé le pouvoir d'inspecter conféré par le paragraphe 288(1) de la LTA. Je ne suis pas d'accord pour au moins deux raisons, la première concernant les définitions des mots « document » et « registre » exposées précédemment. Pour ce qui est de la seconde raison, le paragraphe 286(3.1) de la LTA prévoit l'obligation de conserver les registres sous une forme électronique intelligible pendant la durée de conservation visée au paragraphe 286(3) (c.-à-d. « pendant la période de six ans suivant la fin de l'année qu'ils visent »). La période de déclaration applicable en l'espèce se situe bien dans la période de conservation de six ans.

[23] De plus, Tellza conteste l'indication dans la lettre datée du 4 octobre 2019 selon laquelle l'ARC pourra demander des renseignements supplémentaires ultérieurement et laisse entendre que cela constitue une autre raison pour laquelle la lettre ressemble davantage à une « exigence » aux termes du paragraphe 289(1) de la LTA. Je suis encore une fois d'un avis différent. Il est logique, et non surprenant, que l'ARC puisse demander ou exiger des renseignements supplémentaires après avoir effectué son inspection, sa vérification ou son examen en vertu du paragraphe 288(1). Le fait que l'alinéa 289(1)a fasse expressément mention de « renseignement[s] supplémentaire[s] » ne change rien au fait, à mon avis, que le ministre peut invoquer l'outil de vérification prévu au paragraphe 288(1) et que le ministre peut demander plus d'une fois des renseignements en vertu de cette disposition : *R. c. Grimwood*, [1987] 2 R.C.S. 755.

[24] Je suis également d'accord avec le ministre pour dire que la lettre du 4 octobre 2019 ne constitue pas une exigence au sens du paragraphe 289(1) de la LTA simplement du fait qu'elle a été envoyée par courrier recommandé. Même si, selon cette dernière disposition, le ministre doit exiger les renseignements par avis significatif (l'avis peut être soit significatif à personne, soit envoyé par courrier recommandé ou certifié), le paragraphe 288(1) ne limite ni ne prescrit la manière dont la personne

[25] At the hearing before me, Tellza also took issue with the fact that the October 4, 2019 letter was addressed to the company at its Hallandale Beach, Florida address in the United States of America (i.e. the mailing address provided on Tellza's application for GST/HST rebate for the applicable reporting period) and thus, does not comply with the ETA, section 292 regarding foreign-based information or document. There was no evidence in the matter before me, however, of the place where Tellza's electronic accounting data was maintained, stored, or otherwise, available.

[26] Further, the Minister's record disclosed that Tellza is a Canadian company registered under Ontario law with an office in Toronto, Ontario. As argued by the Minister in response, and I agree, subsection 286(1) of the ETA stipulates that taxpayers required to file returns or who apply for a rebate or refund (under Part IX), must keep records in Canada, unless the Minister specifies in writing that the records may be kept somewhere else. Again, there was no evidence in this matter that the Minister has permitted Tellza to maintain its records outside Canada.

[27] In any event, information stored in electronic form on servers outside Canada is capable, in law, of being located in Canada: *eBay Canada Ltd. v. M.N.R.*, 2008 FCA 348, [2010] 1 F.C.R. 145 (*eBay*), at paragraphs 48, 51–52. As queried by Justice Evans (as he then was), “[w]ho, after all, goes to the site of servers in order to read the information stored on them?”: *eBay*, above, at paragraph 48.

III. Conclusion

[28] For the above reasons, I conclude that the issuance of the October 4, 2019 letter under the ETA, subsection 288(1) was justified; Tellza has failed to persuade me that the Minister's reliance on such provision was

autorisée peut demander les documents à inspecter, à vérifier ou à examiner.

[25] À l'audience devant moi, Tellza a également contesté le fait que la lettre du 4 octobre 2019 avait été envoyée à son adresse à Hallandale Beach, en Floride, aux États-Unis (c.-à-d. l'adresse postale fournie dans sa demande de remboursement de TPS/TVH pour la période de déclaration applicable) et qu'elle n'était donc pas conforme à la définition de renseignement ou document étranger prévue à l'article 292 de la LTA. Dans l'affaire dont je suis saisie, cependant, aucun élément de preuve n'a été présenté pour établir le lieu où les données comptables électroniques de Tellza étaient conservées, stockées ou autrement accessibles.

[26] De plus, d'après le dossier du ministre, Tellza est une entreprise canadienne enregistrée sous le régime des lois de l'Ontario qui a un bureau à Toronto, dans cette province. Comme l'a fait valoir le ministre dans sa réponse, et je suis d'accord, le paragraphe 286(1) de la LTA prévoit que les contribuables qui sont tenus de produire des déclarations ou qui présentent des demandes de remboursement (en application de la partie IX) doivent tenir des registres au Canada, sauf si le ministre précise par écrit que les registres peuvent être tenus ailleurs. Encore une fois, en l'espèce, rien ne permettait d'établir que le ministre avait permis à Tellza de tenir ses registres à l'étranger.

[27] Quoi qu'il en soit, les renseignements électroniques stockés sur des serveurs situés à l'étranger peuvent en droit être dits situés au Canada : *eBay Canada Ltd. c. M.N.R.*, 2008 CAF 348, [2010] 1 R.C.F. 145 (*eBay*), aux paragraphes 48, 51–52. Comme l'a souligné le juge Evans (alors juge à la Cour d'appel fédérale), « [q]ui, après tout, se rend à l'emplacement des serveurs pour lire les renseignements qui y sont stockés? » : *eBay*, précité, au paragraphe 48.

III. Conclusion

[28] Pour les motifs qui précèdent, je conclus qu'il était justifié d'envoyer la lettre du 4 octobre 2019 au titre du paragraphe 288(1) de la LTA; Tellza n'a pas réussi à me convaincre que la décision du ministre de s'appuyer

unreasonable in the circumstances, and that the letter was *ultra vires* and void *ab initio*. Rather, I find that Tellza engaged in an unacceptable line-by-line treasure hunt for errors.

[29] I therefore dismiss the JR Application.

IV. Costs

[30] Both parties seek costs. I find the Minister, as the successful party, is entitled to her costs, payable by Tellza. The parties have 30 days from the date of this judgment in which to reach an agreement on costs or to make brief submissions, no longer than 3 pages, regarding costs for the Court's determination.

JUDGMENT in T-1797-19

THIS COURT'S JUDGMENT is that:

1. Tellza Inc.'s judicial review application is dismissed.
2. The Minister of National Revenue is entitled to its costs, payable by Tellza Inc.; the parties have 30 days from the date of this judgment in which to reach an agreement on costs or to make brief submissions, no longer than 3 pages, regarding costs for the Court's determination.

Annex A: Relevant Provisions

Excise Tax Act, R.S.C., 1985, c. E-15

Definitions

123 (1) In section 121, this Part and Schedules V to X,

...

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

...

sur cette disposition était déraisonnable dans les circonstances et que la lettre était *ultra vires* et nulle *ab initio*. Au contraire, je juge que Tellza s'est lancée dans une chasse au trésor inacceptable, phrase par phrase, à la recherche d'une erreur.

[29] Je rejette donc la demande de contrôle judiciaire.

IV. Dépens

[30] Les deux parties sollicitent les dépens. Je conclus que le ministre, à titre de partie qui a eu gain de cause, a droit à ses dépens, qui seront payés par Tellza. Les parties ont 30 jours à compter de la date du présent jugement pour s'entendre sur les dépens ou pour soumettre à l'examen de la Cour de brèves observations, d'au plus 3 pages, sur la question.

JUGEMENT dans le dossier T-1797-19

LA COUR STATUE :

1. La demande de contrôle judiciaire de Tellza Inc. est rejetée.
2. Le ministre du Revenu national a droit à ses dépens, qui seront payés par Tellza Inc.; les parties ont 30 jours à compter de la date du présent jugement pour s'entendre sur les dépens ou pour soumettre à l'examen de la Cour de brèves observations, d'au plus 3 pages, sur la question.

Annexe A : Dispositions pertinentes

Loi sur la taxe d'accise, L.R.C. (1985), ch. E-15

Définitions

123 (1) Les définitions qui suivent s'appliquent à l'article 121, à la présente partie et aux annexes V à X.

[...]

document Y sont assimilés l'argent, les titres et les registres. (*document*)

[...]

record includes an account, an agreement, a book, a chart or table, a diagram, a form, an image, an invoice, a letter, a map, a memorandum, a plan, a return, a statement, a telegram, a voucher, and any other thing containing information, whether in writing or in any other form; (*registre*)

...

Keeping books and records

286 (1) Every person that carries on a business or is engaged in a commercial activity in Canada, every person that is required under this Part to file a return and every person that makes an application for a rebate or refund shall keep all records that are necessary to enable the determination of the person's liabilities and obligations under this Part or the amount of any rebate or refund to which the person is entitled.

...

Period for retention

(3) Every person required under this section to keep records shall retain them until the expiration of six years after the end of the year to which they relate or for such other period as may be prescribed.

Electronic records

(3.1) Every person required by this section to keep records who does so electronically shall retain them in an electronically readable format for the retention period set out in subsection (3).

...

Inspections

288 (1) An authorized person may, at all reasonable times, for any purpose related to the administration or enforcement of this Part, inspect, audit or examine the documents, property or processes of a person that may be relevant in determining the obligations of that or any other person under this Part or the amount of any rebate or refund to which that or any other person is entitled and, for those purposes, the authorized person may

(a) subject to subsection (2), enter any premises or place where any business or commercial activity is carried on, any property is kept, anything is done in connection with any business or commercial activity or any documents are or should be kept; and

registre Sont compris parmi les registres les comptes, conventions, livres, graphiques et tableaux, diagrammes, formulaires, images, factures, lettres, cartes, notes, plans, déclarations, états, télégrammes, pièces justificatives et toute autre chose renfermant des renseignements, qu'ils soient par écrit ou sous toute autre forme. (*record*)

[...]

Obligation de tenir des registres

286 (1) Toute personne qui exploite une entreprise au Canada ou y exerce une activité commerciale, toute personne qui est tenue, en application de la présente partie, de produire une déclaration ainsi que toute personne qui présente une demande de remboursement doit tenir les registres permettant d'établir ses obligations et responsabilités aux termes de la présente partie ou de déterminer le remboursement auquel elle a droit.

[...]

Période de conservation

(3) La personne obligée de tenir des registres doit les conserver pendant la période de six ans suivant la fin de l'année qu'ils visent ou pendant toute autre période fixée par règlement.

Registres électroniques

(3.1) Quiconque tient des registres, comme l'en oblige le présent article, par voie électronique doit les conserver sous une forme électronique intelligible pendant la durée de conservation visée au paragraphe (3).

[...]

Enquêtes

288 (1) Une personne autorisée peut, en tout temps raisonnable, pour l'application ou l'exécution de la présente partie, inspecter, vérifier ou examiner les documents, les biens ou les procédés d'une personne, dont l'examen peut aider à déterminer les obligations de celle-ci ou d'une autre personne selon la présente partie ou son droit à un remboursement. À ces fins, la personne autorisée peut :

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

(b) require the owner or manager of the property, business or commercial activity and any other person on the premises or in the place to give to the authorized person all reasonable assistance and to answer all proper questions relating to the administration or enforcement of this Part 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

289 (1) Despite any other provision of this Part, the Minister may, subject to subsection (2), for any purpose related to the administration or enforcement of a listed international agreement or this Part, including the collection of any amount payable or remittable under this Part by any person, by notice served personally or by registered or certified mail, require that any person provide the Minister, within any reasonable time that is stipulated in the notice, with

(a) any information or additional information, including a return under this Part; or

(b) any document.

...

Compliance order

289.1 (1) On summary application by the Minister, a judge may, despite subsection 326(2), order a person to provide any access, assistance, information or document sought by the Minister under section 288 or 289 if the judge is satisfied that

(a) the person was required under section 288 or 289 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 293(1)).

...

Meaning of *foreign-based information or document*

292 (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

b) requérir le propriétaire ou gérant du bien, de l'entreprise ou de l'activité commerciale ainsi que toute autre personne présente sur le lieu de lui donner toute l'aide raisonnable et de répondre à toutes les questions pertinentes à l'application ou à l'exécution de la présente partie et, à cette fin, requérir le propriétaire ou le gérant de l'accompagner sur le lieu.

[...]

Présentation de documents ou de renseignements

289 (1) Malgré les autres dispositions de la présente partie, le ministre peut, sous réserve du paragraphe (2) et, pour l'application ou l'exécution d'un accord international désigné ou de la présente partie, notamment la perception d'un montant à payer ou à verser par une personne en vertu de la présente partie, par avis signifié à personne ou envoyé par courrier recommandé ou certifié, exiger d'une personne, dans le délai raisonnable que précise l'avis :

a) qu'elle lui livre tout renseignement ou tout renseignement supplémentaire, y compris une déclaration selon la présente partie;

b) qu'elle lui livre des documents.

[...]

Ordonnance

289.1 (1) Sur demande sommaire du ministre, un juge peut, malgré le paragraphe 326(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 288 ou 289 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 288 ou 289;

b) s'agissant de renseignements ou de documents, le privilège des communications entre client et avocat, au sens du paragraphe 293(1), ne peut être invoqué à leur égard.

[...]

Sens de *renseignement ou document étranger*

292 (1) Pour l'application du présent article, un renseignement ou document étranger s'entend d'un renseignement accessible, ou d'un document situé, en dehors du

may be relevant to the administration or enforcement of this Part, including the collection of any amount payable or remittable under this Part by any person.

Income Tax Act, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1

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.

Canada, qui peut être pris en compte pour l'application ou l'exécution de la présente partie, notamment pour la perception d'un montant à payer ou à verser par une personne en vertu de la présente partie.

Loi de l'impôt sur le revenu, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1

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.