



T-2728-94

Entre :

**MILDRED BILIDA, ASSOCIÉE POUR DEUX TIERS  
DANS ARABIAN GARDENS STABLES, CHARDON (OHIO)  
AVEC SON FILS RONN BILIDA,**

requérante,

- et -

**REVENU CANADA,  
LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL,**

intimé.

**MOTIFS DE L'ORDONNANCE**

**LE JUGE EN CHEF JEROME**

Il s'agit d'une demande de contrôle judiciaire de la décision du chef des appels de ne pas annuler l'intérêt imputé au titre des années d'imposition 1986, 1987, 1988 et 1989 de la requérante. À la conclusion des plaidoiries à Toronto (Ontario), le 8 octobre 1996, j'ai réservé mon jugement et indiqué que je motiverais ma décision par écrit.

Mme Bilida, courtier en immeuble à la retraite, est une veuve de soixante-seize ans. En 1965, son mari et elle-même ont établi une ferme d'élevage de chevaux arabes, qui a ultérieurement été reprise par leur fils, Ronn Bilida. En 1979, M. Bilida a transféré l'entreprise au Kentucky (É.-U.) et deux ans plus tard il s'est installé à Chardon (Ohio). Ronn Bilida a exploité la ferme de l'Ohio en association avec la requérante et son mari, chacun d'eux participant pour un tiers dans l'entreprise. Après le décès de son mari en 1983, la requérante a hérité de sa participation et elle s'est davantage engagée

dans l'entreprise. En plus de sa contribution financière, elle a aidé son fils à faire la promotion des ventes et à planifier l'évolution de l'entreprise.

Pendant les années d'imposition pertinentes, la requérante a retenu les services de Bennett Gold, comptables agréés, pour préparer ses déclarations d'impôt. Sur les conseil de son comptable, Mme Bilida a réclamé les deux tiers des pertes agricoles contre son revenu de courtier en immeuble.

Le 12 septembre 1988, Revenu Canada a émis une cotisation à l'égard de la déclaration d'impôt sur le revenu produite par la requérante pour 1987. Le ministre refusait les pertes agricoles restreintes des années antérieures et révisait son revenu imposable pour l'établir à 23 175 \$, entraînant un impôt fédéral net de 4 484,40 \$ et un impôt provincial net de 2 176,90 \$. Des intérêts de 131,73 \$ étaient ajoutés aux arriérés. C'était la première fois que Mme Bilida recevait de Revenu Canada un avis indiquant qu'elle n'avait peut-être pas le droit de réclamer des pertes agricoles, alors qu'elle le faisait depuis 1981. Le 8 décembre 1988, le comptable de la requérante a déposé un avis d'opposition concernant la cotisation établie à l'égard de la déclaration d'impôt de 1987.

Dans une lettre en date du 25 janvier 1990, Revenu Canada a informé la requérante qu'il avait terminé l'examen de son exploitation agricole et des pertes provenant de cette exploitation, ainsi que des pertes autres qu'en capital réclamées en 1986, 1987 et 1988. Puisque les pertes ne pouvaient être considérées comme résultant d'une activité agricole exercée dans le cadre d'une entreprise ayant une expectative raisonnable de profit, le ministre en a refusé la déduction.

Mme Bilida a écrit à Revenu Canada le 5 février 1990, en fournissant d'autres renseignements concernant la ferme et sa participation dans cette

entreprise. Elle a demandé à Revenu Canada de reconsidérer sa décision et de l'autoriser à déduire pleinement les pertes agricoles. Elle a ensuite rencontré des représentants de Revenu Canada pour discuter de ses déclarations d'impôt. Toutefois, le ministère a confirmé sa cotisation et a informé la requérante qu'il allait établir de nouvelles cotisations à l'égard de ses déclarations d'impôt comme il se proposait de le faire dans la lettre du 25 janvier 1990. Par la suite, le ministère a émis des cotisations pour les déclarations d'impôt produites en 1986, 1988 et 1989 et informé la requérante qu'elle devait 41 992,99 \$ en arriérés, pénalités et intérêts.

Le comptable de Mme Bilida l'a référée à un fiscaliste qui a déposé un avis d'opposition pour son compte. Toutefois, comme la requérante n'avait pas les moyens de payer les honoraires du fiscaliste, celui-ci a cessé de la représenter.

La requérante n'avait pas d'économies qui lui auraient permis de payer Revenu Canada étant donné qu'elle avait liquidé son REER et ses certificats de placement garantis en 1988, afin d'acheter une maison située au 826, avenue Castlegrove à Oshawa (Ontario). Elle considérait cette maison comme un placement pour sa retraite. Le prix d'achat était de 170 000 \$. Mme Bilida a utilisé ses économies de 30 000 \$ pour faire le paiement initial et a pris une hypothèque de 140 000 \$. Par conséquent, pour être en mesure de payer les arriérés, les intérêts et les pénalités dus à Revenu Canada, la requérante a dû vendre sa maison de ville située au 30-220 Ormand Drive, à Oshawa. Comme les arriérés devaient être payés immédiatement, elle a également emprunté environ 64 000 \$ à son frère en s'engageant à le rembourser dès qu'elle aurait vendu la maison de ville.

Mme Bilida n'a pas vendu la maison de Castlegrove Drive parce que sa fille et sa famille y habitaient. Peu de temps après que la requérante eut

acheté la maison, sa fille, qui a deux enfants, dont l'un est atteint du syndrome de Down et a besoin de soins spéciaux, s'est divorcée. Sa fille ne pouvait se permettre de louer une maison, de sorte que la requérante l'a autorisée à emménager avec ses deux enfants dans la maison de Castlegrove. Quand Mme Bilida a reçu la nouvelle cotisation établie par Revenu Canada, elle a décidé que la meilleure chose à faire était de vendre sa maison de ville et d'aller habiter avec sa fille et ses petits-enfants dans la maison de Castlegrove, qui était plus grande.

La requérante avait espéré vendre sa maison de ville pour 140 000 \$, mais le marché immobilier a subi une baisse rapide. Deux ans après avoir été mise en vente, la maison s'est vendue pour 92 000 \$ seulement. Après avoir remboursé son frère, il lui restait à peine 28 000 \$. Néanmoins, Mme Bilida a payé la totalité des arriérés, des pénalités et des intérêts dus à Revenu Canada, au fur et à mesure qu'ils devenaient exigibles.

En février 1994, la requérante a appris l'existence du programme «Équité» et le 2 mars 1994, elle a écrit au ministre du Revenu pour se prévaloir des allègements prévus dans ces nouvelles mesures législatives. Ne recevant aucune réponse, elle s'est de nouveau adressée au ministre en mai 1994 demandant une révision des nouvelles cotisations établies à l'égard de son impôt sur le revenu et un remboursement des intérêts qu'elle avait payés. Le 21 juillet 1994, elle a écrit à M. Michael R. Rose, chef des appels, demandant une prorogation du délai à l'intérieur duquel elle pouvait déposer un avis d'opposition concernant les cotisations établies à l'égard de son impôt sur le revenu. Elle a informé M. Rose qu'elle avait déjà demandé de l'aide à un avocat, mais qu'elle n'avait pas les moyens de payer ses honoraires. Elle lui a également dit qu'elle avait dû vendre sa maison de ville afin de payer Revenu Canada. Mme Bilida a également demandé une révision des nouvelles cotisations établies pour ses années d'imposition 1986, 1987, 1988 et 1989.

Elle a informé le ministre qu'elle n'avait pas suffisamment de ressources pour payer les honoraires d'un avocat ou des frais judiciaires.

Comme elle n'a reçu aucune réponse du ministère, la requérante a de nouveau écrit les 7, 16 et 28 septembre 1994 demandant un remboursement des intérêts et des pénalités sur les arriérés qu'elle avait payés, conformément au programme «Équité». Le 21 septembre 1994, M. Rose a informé la requérante de sa décision de ne pas annuler l'intérêt imputé au regard de ses années d'imposition 1986, 1987, 1988 et 1989.

La requérante demande maintenant que cette décision soit annulée au motif que le ministre n'a pas tenu compte des difficultés économiques causées par le paiement des arriérés, des pénalités et des intérêts ni de son incapacité de payer; qu'il n'a pas non plus tenu compte du retard de Revenu Canada à établir des cotisations sur ses déclarations d'impôt, ni du fait qu'elle s'était toujours acquittée de ses obligations fiscales aux termes de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Le paragraphe 220(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* dispose comme suit :

220. (3.1) Le ministre peut, à tout moment, renoncer à tout ou partie de quelque pénalité ou intérêt payable par ailleurs par un contribuable ou une société de personnes en application de la présente loi, ou l'annuler en tout ou en partie. Malgré les paragraphes 152(4) à (5), le ministre établit les cotisations voulues concernant les intérêts et pénalités payables par le contribuable ou la société de personnes pour tenir compte de pareille annulation.

Dans la décision *Kaiser c. Ministre du Revenu national*, [1995] D.T.C. 5187, le juge Rouleau a fait les observations suivantes concernant la législation, à la page 3 (version française, T-1102-94) :

L'objet de cette disposition législative est de permettre à Revenu Canada, Impôt, de gérer plus équitablement le régime fiscal, en faisant la place au bon sens dans le traitement des contribuables qui, en raison de leur infortune ou de circonstances échappant à leur volonté, sont incapables de respecter des délais ou de se conformer aux règles propres au régime fiscal. Le libellé de l'article confère au ministre un large pouvoir discrétionnaire de renoncer aux intérêts en tout temps.

Afin de faciliter l'exercice de ce pouvoir discrétionnaire, le ministre a adopté des lignes directrices devant être suivies dans l'application de la loi. La circulaire d'information 92-2 énonce les trois situations dans lesquelles il peut être justifié de renoncer aux intérêts ou aux pénalités ou de les annuler :

- i) des situations exceptionnelles, comme une calamité naturelle ou une interruption des services, qui sont indépendantes de la volonté du contribuable et qui peuvent l'avoir empêché de faire un paiement dans les délais exigés ou de se conformer à d'autres exigences de la *Loi de l'impôt sur le revenu*;
- ii) lorsque les intérêts ou les pénalités découlent principalement d'actions attribuables à Revenu Canada, y compris des retards de traitement; et
- iii) lorsque le contribuable est incapable de payer les sommes dues.

Le paragraphe 10 de la circulaire d'information est rédigé dans les termes suivants :

10. Le Ministère tiendra compte des points suivants dans l'étude des demandes d'annulation des intérêts ou des pénalités ou de renonciation à ceux-ci :

- a) si le contribuable ou l'employeur a respecté, par le passé, ses obligations fiscales;
- b) si le contribuable ou l'employeur a, en connaissance de cause, laissé subsister un solde en souffrance qui a engendré des intérêts sur arriérés;
- c) si le contribuable ou l'employeur a fait des efforts raisonnables et s'il n'a pas fait preuve de négligence dans la conduite de ses affaires en vertu du régime d'autocotisation;
- d) si le contribuable ou l'employeur a agi avec diligence pour remédier à tout retard ou à toute omission.

D'après la preuve en l'espèce, je ne suis pas convaincu que le pouvoir discrétionnaire conféré au ministre aux termes du paragraphe 220(3.1) de la Loi a été exercé correctement. Un pouvoir discrétionnaire de cette nature doit être exercé de bonne foi, en conformité avec les principes de justice naturelle, en tenant compte de tous les éléments pertinents et en laissant de côté les considérations inappropriées ou étrangères à l'objet de la loi. Comme le juge

Rouleau l'indique dans la décision *Kaiser, supra*, à la page 4 (version française T-1102-94) :

Chaque cas doit être décidé selon son bien-fondé, de sorte qu'il puisse être tenu compte des circonstances propres à chaque contribuable. [...] le ministre, dans l'exercice du pouvoir discrétionnaire prévu au paragraphe 220(3.1), doit tenir compte de considérations pertinentes propres au contribuable visé.

En l'espèce, il semble que la décision de ne pas renoncer aux intérêts a été prise sans tenir compte des propres lignes directrices du ministère et de la situation particulière de Mme Bilida.

Tout d'abord, on n'a pas tenu compte de l'incapacité de la requérante de payer les montants en question. Mme Bilida est une veuve de soixante-seize ans. Ses seules sources de revenu sont sa pension de vieillesse et la rente du Régime de pensions du Canada qui totalisent moins de 900 \$ par mois. Pendant les années d'imposition visées, son revenu tiré de ses commissions de courtier en immeuble était en baisse. En 1990, elle a touché des commissions de 9 644,56 \$ et a engagé des dépenses de 4 387 \$ dans l'exercice de son emploi, ce qui lui a laissé un revenu net de 5 257,56 \$. La même année, elle a reçu de nouvelles cotisations établies par Revenu Canada l'informant qu'elle devait 41 992,99 \$ en frais d'arriérés, de pénalités et d'intérêts, ce qui l'a obligée à vendre sa maison de ville et à emprunter de l'argent à son frère.

Au moment de prendre sa retraite, et alors que sa possibilité de tirer un revenu de ses ventes d'immeubles déclinait, la requérante a pris des mesures pour assurer sa sécurité pendant sa vieillesse. Elle a pris des décisions au sujet de ses années de retraite en se fondant sur les renseignements dont elle disposait sur sa situation financière. À ce moment-là, elle ne savait pas que les déductions de ses pertes agricoles seraient contestées, ni qu'elle ferait un jour

l'objet de nouvelles cotisations en vertu desquelles elle devrait payer des arriérés, des pénalités et des intérêts.

En outre, la preuve démontre que le retard de Revenu Canada à établir une cotisation sur les déclarations d'impôt de la requérante a contribué à l'accumulation des arriérés, des pénalités et des intérêts. Mme Bilida a retenu les services d'un comptable pour préparer ses déclarations d'impôt et, sur ses conseils, elle a réclamé des pertes agricoles contre ses autres revenus depuis 1981. Cependant, ce n'est que le 12 septembre 1988, soit sept ans plus tard, que Revenu Canada l'a informée pour la première fois que les pertes ne seraient pas autorisées. Deux ans après, en septembre 1990, le ministère a finalement informé la requérante qu'elle devait 41 992,99 \$, dont 10 892,14 \$ en frais d'intérêt.

Par conséquent, la requérante a commencé à réclamer les deux tiers des pertes agricoles contre ses autres revenus dès 1981. Elle s'est fiée à l'examen qu'a fait Revenu Canada de ses autres autocotisations et a continué d'agir de la sorte jusqu'à ce qu'une cotisation soit établie en 1990. Si elle avait été informée plus rapidement par le ministère que ses déductions au titre des pertes agricoles ne seraient pas autorisées, elle aurait cessé de réclamer ces pertes contre son revenu, ce qui aurait ainsi évité l'accumulation d'arriérés et de frais d'intérêt. Je ne trouve aucune indication que ces facteurs ont été pris en compte par le ministre dans sa décision de refuser d'exercer le pouvoir discrétionnaire qui lui est conféré de renoncer aux intérêts et aux arriérés en vertu du paragraphe 220(3.1).

Finalement, rien n'indique que le ministère a tenu compte de l'un ou l'autre des cas énoncés au paragraphe 10 de ses propres lignes directrices. Plus particulièrement, on n'a pas tenu compte du fait que Mme Bilida s'était toujours acquittée de ses obligations fiscales. Elle a toujours produit ses

déclarations d'impôt sur le revenu à temps et a payé tous les impôts, pénalités et intérêts dès qu'elle a été informée des montants dus. Dans la conduite de ses affaires, la requérante a retenu les services d'un comptable, qu'elle a payé elle-même, pour préparer ses déclarations d'impôt sur le revenu et elle s'est fiée à ses avis. Il faut donc conclure qu'elle a fait tous les efforts raisonnables pour s'assurer qu'elle se conformait aux dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Par ces motifs, la décision du chef des appels est annulée. L'affaire est renvoyée pour réexamen avec instruction que le ministre tienne compte des lignes directrices énoncées dans la circulaire d'information 92-2, plus particulièrement du retard de Revenu Canada à établir une cotisation à l'égard de la requérante, de l'incapacité de celle-ci de payer les arriérés, pénalités et intérêts, et du fait qu'elle s'est toujours acquittée de ses obligations fiscales.

O T T A W A

le 18 décembre 1996

«James A. Jerome»

---

Juge en chef adjoint

Traduction certifiée conforme

---

C. Delon, LL.L.

COUR FÉDÉRALE DU CANADA  
SECTION DE PREMIÈRE INSTANCE

AVOCATS ET PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER

N° DU GREFFE : T-2728-94

INTITULÉ DE LA CAUSE : Mildred Bilida *et al.*  
c. Revenu Canada *et al.*

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : le 8 octobre 1996

MOTIFS DE L'ORDONNANCE du juge en chef adjoint Jerome

DATE : le 18 décembre 1996

ONT COMPARU :

Mme Emily Cole POUR LA REQUÉRANTE

Mme Caroline Coderre POUR L'INTIMÉ

PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER :

Smith, Lyons, Torrance POUR LA REQUÉRANTE  
Stevenson & Mayer  
Toronto (Ontario)

George Thomson POUR L'INTIMÉ  
Sous-procureur général du Canada