

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

2000-3075(IT)G

ENTRE :

WILLIAM B. HUNTER,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de *Janet MacFadyen*
(2000-3076(IT)G) le 25 septembre 2002 à London (Ontario), par
l'honorable juge R. D. Bell

Participants

Avocate de l'appelant : M^e Kelly L. Webster

Avocate de l'intimée : M^e J. Michelle Farrell

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») pour les années d'imposition 1993, 1994, 1995 et 1996 est admis et les nouvelles cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelles cotisations.

Les dépens sont adjugés à l'appelant conformément aux motifs de la taxation des dépens ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de novembre 2002.

« R. D. Bell »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 26^e jour de mars 2004.

Liette Girard, traductrice

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

2000-3076(IT)G

ENTRE :

JANET MACFADYEN,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de *William B. Hunter*
(2000-3075(IT)G) le 25 septembre 2002 à London (Ontario), par
l'honorable juge R. D. Bell

Participants

Avocate de l'appelante : M^e Kelly L. Webster

Avocate de l'intimée : M^e J. Michelle Farrell

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « *Loi* ») pour les années d'imposition 1993, 1994 et 1995 est admis et les nouvelles cotisations sont déferées au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelles cotisations.

Les dépens sont adjugés à l'appelante conformément aux motifs de la taxation des dépens ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de novembre 2002.

« R. D. Bell »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 26^e jour de mars 2004.

Liette Girard, traductrice

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Date : 20021127
Dossier : 2000-3075(IT)G

ENTRE :

WILLIAM B. HUNTER,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

ET ENTRE :

2000-3076(IT)G

JANET MACFADYEN,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DE LA TAXATION DES DÉPENS

Le juge Bell, C.C.I.

[1] L'appel de William B. Hunter (« M. Hunter ») interjeté à l'égard de ses années d'imposition 1993, 1994, 1995 et 1996 et celui de son épouse, Janet MacFadyen (« M^{me} MacFadyen »), interjeté à l'égard de ses années d'imposition 1993, 1994 et 1995 ont été admis immédiatement après la fin de l'audience pour les motifs alors rendus. Les avocates des parties ont alors formulé des observations au sujet des dépens.

[2] Une conférence téléphonique, organisée par la Cour, a ensuite eu lieu avec les avocates des appelants et de l'intimée pour permettre la présentation d'arguments complets au sujet des dépens.

[3] Un calendrier du revenu agricole brut, des pertes agricoles déclarées et du revenu d'emploi à l'égard de chaque appellant, joint à la Réponse à l'avis d'appel

déposée par le ministre du Revenu national (le « ministre »), est reproduit ci-dessous :

Calendrier A

	Revenu agricole brut déclaré par M. Hunter	Pertes agricoles déclarées par M. Hunter	Revenu d'emploi de M. Hunter	Revenu d'emploi de M ^{me} MacFadyen	Pertes agricoles déclarées par M ^{me} MacFadyen	Revenu agricole brut déclaré par M ^{me} MacFadyen
1985		7 498* (perte agricole brute)				
1986		7 494* (perte agricole brute)				
1987	97 561	26 702	17 213	34 923		
1988	165 023	66 790	20 036	40 333		
1989	368 676	24 970	27 796	45 634		
1990	218 704	40 990	33 849	66 224	40 990	68 072
1991	427 564	35 716	42 329	67 844	35 716	511 314
1992	332 466	42 819	41 943	60 769	42 819	332 466
1993	367 806	41 124	36 129	68 236	41 124	367 806
1994	379 306	13 644	34 335	48 237	13 644	379 306
1995	425 289	29 662	57 678	67 372	29 662	425 289
1996	298 914	48 348	48 673	70 879	48 348	298 914
1997	91 126	15 500	60 916	67 686	15 500	91 126
1998	33 121	8 109	54 773	55 761	8 109	33 121

[4] Les questions en litige ont été établies dans la Réponse à l'avis d'appel de la façon suivante :

[TRADUCTION]

a) l'appelant avait-il une expectative raisonnable de profit à l'égard de l'activité agricole pour les années d'imposition 1993, 1994, 1995 et 1996?;

b) le revenu de l'appelant provenait-il principalement de l'agriculture ou d'une combinaison de l'agriculture et d'une

quelconque autre source durant les années d'imposition 1993, 1994, 1995 et 1996?

Les questions en litige énoncées dans la Réponse à l'avis d'appel de M^{me} MacFadyen étaient identiques, à l'exception du fait que son année d'imposition 1996 n'était pas en litige, laquelle n'a donc pas été mentionnée dans l'exposé des questions en litige.

[5] Il ressort clairement de la preuve que les représentants du ministre n'ont pas communiqué avec les appelants en ce qui concerne une nouvelle cotisation proposée à un moment donné avant l'émission de la nouvelle cotisation.

[6] Durant la conférence téléphonique, l'avocate des appelants a déclaré que ces derniers ne demandaient pas les dépens procureur-client. Elle a informé la Cour que ces derniers s'élevaient en fait à 44 000 \$ et que les dépens, y compris les débours calculés conformément au tarif de la Cour, seraient de 8 528,04 \$. L'avocate a demandé à la Cour d'adjuger des dépens de 25 000 \$.

[7] Une nouvelle cotisation a été établie à l'égard de chaque appelant, pour les années en litige, au moyen d'Avis de nouvelle cotisation datés du 25 avril 1997.

[8] Une lettre datée du 17 février 1997 envoyée par Revenu Canada à M. Hunter¹ est ainsi rédigée :

[TRADUCTION]

Nous avons examiné les déclarations de revenus susmentionnées et proposons les rajustements suivants :

	1993	1994	1995
Pertes agricoles rejetées	(41 124 \$)	(13 644 \$)	(29 662 \$)

Il a été déterminé que l'activité agricole susmentionnée ne possédait pas d'expectative raisonnable de profit durant les années 1986 à 1995. Nous avons notamment tenu compte des facteurs suivants :

– l'importance et la croissance des recettes brutes au cours des années en litige;

¹ Une lettre semblable a été reçue par Janet MacFadyen.

- le profit et les pertes au cours des années;
- les efforts effectués pour réduire les coûts et réaliser un profit;
- le temps consacré à l'activité.

La déclaration de revenus de 1993 deviendra prescrite le 28 avril 1997 et, pour que nous puissions vous donner la possibilité de présenter de nouveaux renseignements, nous devons recevoir une renonciation signée pour l'année d'imposition 1993. Ce formulaire doit être retourné au plus tard le 14 mars 1997 pour que nous puissions accorder une prolongation du délai pour présenter les nouveaux renseignements.

Si la renonciation n'est pas retournée avant le 14 mars 1997, nous établirons une nouvelle cotisation à l'égard des déclarations de revenus de 1993 à 1995 comme nous l'avons mentionné ci-dessus.

Si vous avez des questions au sujet de cet examen, veuillez communiquer avec le soussigné au 725-8125.

[9] L'avocate des appelants a déclaré que Revenu Canada (« Revenu ») :

[TRADUCTION]

[...] ne s'est pas renseigné auprès du contribuable quant à la recherche de faits ou à une vérification.

Elle a ensuite soutenu que Revenu n'avait pas fait d'enquête au sujet des efforts des appelants pour réduire les coûts et réaliser un profit ni n'avait cherché de renseignements quant au temps qu'avaient consacré les appelants à l'activité. Tout en admettant que les appelants n'avaient pas répondu à cette lettre, elle a fait valoir que seule l'année d'imposition 1993 était prescrite au 28 avril 1997 et que les autres années n'avaient pas fait l'objet de nouvelles cotisations à l'époque.

[10] L'avocate a également soutenu que Revenu [TRADUCTION] « connaissait certainement très bien » les chiffres de revenu substantiels pour les années ayant fait l'objet d'une nouvelle cotisation et savait aussi que les pertes déclarées étaient relativement modestes en comparaison avec les recettes brutes.

[11] Puis, mentionnant la lettre, l'avocate a soutenu que les mots [TRADUCTION] « la possibilité de présenter de nouveaux renseignements » étaient curieux puisque aucun renseignement n'avait été demandé par Revenu avant cette lettre.

[12] L'avocate a alors déclaré que l'on n'avait tenté d'examiner les registres de ces contribuables que peu de temps avant l'interrogatoire préalable de mai 2002, des années après l'émission de la nouvelle cotisation.

[13] L'avocate a ensuite mentionné une offre faite par Revenu aux appelants peu de temps avant l'interrogatoire préalable. Il a offert de régler les appels en acceptant des pertes restreintes des appelants en vertu de l'article 31 de la *Loi*, le concept de l'expectative raisonnable de profit étant appliqué par Revenu Canada sans que l'on ne reconnaisse qu'une entreprise était exploitée. L'avocate a indiqué que Revenu avait en effet déclaré ceci :

[TRADUCTION]

À moins d'accepter cette offre, nous allons interjeter appel et établir qu'il n'y avait pas d'entreprise.

[14] Comme un représentant de Revenu s'était présenté à son bureau pour examiner les registres et l'interrogatoire préalable qui avait été effectué, elle a soutenu qu'il était devenu évident que l'activité agricole représentait une entreprise. L'avocate de l'intimée a informé la Cour que le représentant était John Legros, le vérificateur original.

[15] L'avocate a ensuite déclaré qu'après la décision rendue dans l'affaire *Stewart c. Sa Majesté la Reine*, [2002] A.C.S. n° 46 le 23 mai 2002 elle a signifié une demande d'aveux le 6 ou le 7 juin à l'avocate de l'intimée demandant que le ministre [TRADUCTION] « admette maintenant qu'il y avait une entreprise ». Elle a en outre déclaré que le 21 juin 2002 elle a reçu une réponse du ministre rejetant la demande. La transcription des commentaires de l'avocate des appelants à cet égard est ainsi rédigée :

[TRADUCTION]

Ainsi, essentiellement, ce que j'ai demandé, et je l'ai demandé de différentes manières, c'est « l'activité agricole qu'exerçaient les appelants était entreprise par l'appelant en vue de la réalisation d'un profit; admettez-vous cela? » Non.

« Admettez-vous que l'activité agricole exercée pendant ces années constituait une entreprise? » Réponse, non.

[...]

Puis, j'ai demandé à ce que l'on admette que l'activité agricole exercée constituait une activité commerciale. Non. J'ai ensuite demandé « l'activité agricole exercée constituait-elle une source de revenu commerciale pour l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu?* » Non.

L'avocate a ensuite indiqué ce qu'elle tentait d'accomplir :

[TRADUCTION]

[...] faire disparaître la question de l'expectative raisonnable de profit de façon à limiter les questions en litige
[...]
à l'argument de la combinaison.

Elle a déclaré que cela signifierait que les appelants continueraient l'appel en sachant que des pertes agricoles restreintes leur seraient accordées et qu'ils ne risqueraient pas de [TRADUCTION] « tout perdre, ce qui les préoccupait beaucoup ».

[16] L'avocate des appelants a ensuite déclaré qu'au cours de la semaine ayant précédé l'appel, elle avait envoyé un courriel à l'avocate de l'intimée pour savoir si elle maintenait sa position à l'égard de l'expectative raisonnable de profit des appelants ou [TRADUCTION] « si elle était disposée à la soulever à ce moment-là, et je n'ai pas obtenu de réponse positive ». L'avocate a ensuite déclaré ce qui suit :

[TRADUCTION]

[...] puis, j'ai reçu l'instruction le 20 septembre de faire une contre-offre, parce que même s'ils étaient confiants que leur position était la bonne, ils avaient très peur de risquer, s'ils perdaient, de ne pouvoir récupérer le montant de la perte. On m'a demandé de proposer un compromis qui serait acceptable pour eux, soit, à ce moment-là, le 20 septembre, d'offrir des pertes agricoles restreintes pour Janet et des pertes agricoles complètes pour Bill.

[...]

Puis, le 24 septembre, soit la veille de l'appel, Revenu a rejeté cette offre.

L'avocate des appelants a déclaré que Revenu avait fait une autre offre, à savoir des pertes complètes pour Bill et aucune perte pour Janet. Le 24 septembre, elle a

indiqué à la Cour que cela correspondait fondamentalement au même montant que des pertes restreintes pour les deux appelants auraient donné. L'interrogatoire préalable avait eu lieu peu de temps après que Revenu a examiné les registres. L'avocate a indiqué que l'avocate de l'intimée, au début de l'après-midi du 24 septembre, la veille de l'audience, l'a appelée et a déclaré que Revenu ne maintiendrait pas sa position à l'égard de l'expectative raisonnable de profit et qu'il ferait valoir que l'appel devrait être admis sur la base des pertes restreintes².

[17] À ce moment, l'avocate de l'intimée est intervenue pour déclarer que [TRADUCTION] « la question de la rentabilité et celle de savoir s'il y avait des profits substantiels étaient importantes pour nous et découlaient du raisonnement de l'arrêt *Donnelly* ». La transcription est ainsi rédigée :

[TRADUCTION]

LA COUR : Alors, vous ne souhaitez pas écarter la question de l'expectative raisonnable de profit?

M^e FARRELL : C'est exact.

LA COUR : Même malgré l'affaire *Stewart*?

M^e FARRELL : C'est exact. Eh, bien, je veux dire nous acceptons certainement ce que l'affaire *Stewart* déclare et, bien j'en parlerai davantage -- c'est le bon moment?

LA COUR : Non. Nous y reviendrons. Je veux dire, vous avez soulevé cela en cour.

M^e FARRELL : Oui.

[18] En résumé, l'avocate des appelants a déclaré ce qui suit :

[TRADUCTION]

Les appelants soutiennent que la question n'aurait pas dû faire l'objet d'un appel, n'aurait pas dû faire l'objet d'une cotisation au départ et n'aurait certainement pas dû --- les questions en litige qui ont été maintenues n'auraient pas dû être maintenues aussi longtemps, ni du tout.

² Établi à l'article 31 de la *Loi*.

En conséquence, le client a subi des frais considérables et, dans les circonstances des décisions traitant des questions des dépens, même dans la plus récente, l'affaire *Finch*, cela justifie un montant plus élevé que ce que prévoit le tarif, soit un montant de 25 000 \$, à la lumière du fait que les dépens procureur-client sont supérieurs au montant de 44 000 \$³.

L'avocate a ensuite déclaré qu'il y avait eu inconduite puisque la cotisation avait été établie sans vérification, qu'il y avait eu un retard abusif ainsi qu'une prolongation inutile de l'instance. L'avocate a déclaré qu'il y avait une demande de prolongation du délai pour interjeter appel en l'espèce et [TRADUCTION] « qu'en toute équité, Revenu ne peut en subir les conséquences ». Elle a expliqué qu'une entreprise d'experts-conseils agricole, spécialiste en déclarations de revenus des appelants, avait omis de déposer l'appel.

[19] L'avocate a également soutenu ce qui suit :

[TRADUCTION]

La question en litige dans l'affaire *Stewart* n'était certainement plus en litige par la suite [...]

[...] quant à savoir s'il y avait une entreprise.

Elle a également mentionné la demande d'aveux pour dire qu'il s'agissait d'une occasion de simplifier les questions en litige et de réduire les coûts pour les parties et que ce devrait être un facteur dans la détermination des dépens parce que l'on a refusé d'admettre une chose qui aurait dû être admise, l'admission ayant finalement été obtenue aussi tard que la veille de l'audience.

³ L'adjudication des dépens de 25 000 \$ par la Cour dans l'affaire *Finch*, portant sur des pertes agricoles, a été portée en appel devant la Cour d'appel fédérale qui a ordonné au juge de première instance d'entendre les arguments des deux parties au sujet des dépens. Par la suite, le juge de première instance a confirmé le montant. Ce jugement a également été porté en appel devant la Cour d'appel fédérale.

[20] L'avocate a ensuite lu le paragraphe 33 de l'Avis d'appel qui est ainsi rédigé :

[TRADUCTION]

Au moyen d'un avis de ratification envoyé par le ministre et daté du 13 mai 1999, les nouvelles cotisations de l'appelant ont été ratifiées au motif suivant : « Vous n'avez pas montré que vous aviez engagé des dépenses de 48 348,89 \$ au cours de l'année d'imposition 1996, de 29 662 \$ au cours de l'année d'imposition 1995, de 13 644 \$ au cours de l'année d'imposition 1994 et de 41 124 \$ au cours de l'année d'imposition 1993 en vue de tirer un revenu d'une entreprise ou d'un bien. Par conséquent, vous ne pouvez déduire ces montants du revenu conformément à l'alinéa 18(1)a). Il n'y avait pas de "perte autre qu'une perte en capital" selon la définition du paragraphe 111(8) pour l'année d'imposition 1990 déductible dans le calcul du revenu imposable pour l'année d'imposition 1994. »

L'avocate a déclaré qu'un paragraphe semblable figurait dans l'Avis d'appel de M^{me} MacFadyen.

[21] L'avocate de l'intimée a indiqué que la lettre d'offre du 9 mai au sujet des pertes restreintes n'a été rejetée que le 19 septembre. Elle a ensuite déclaré ceci :

[TRADUCTION]

On ne doit habituellement pas tenir compte de la conduite après le début d'une procédure pour ce qui est des dépens, et je suggérerais que c'est tout ce qui s'est produit avant le dépôt de l'avis d'appel.

Lorsqu'on lui a demandé de présenter de la jurisprudence à l'égard de cette déclaration, elle a mentionné l'affaire *Alemu c. La Reine*. Cette décision est publiée sous la référence C.C.I., n^{os} 86-355(IT)O, 89-1548(IT)O, 92-662(IT)G, 96-4848(IT)G, 92-2532(IT)G, 94-1948(IT)G, 93-1146(IT)G, 94-902(IT)G, 93-2344(IT)G, 93-1704(IT)G, 96-1489(IT)G, 96-1491(IT)G, 96-1484(IT)G, 96-1486(IT)G, 96-1487(IT)G, 96-1488(IT)G, 96-1483(IT)G, 96-1490(IT)G, 96-1492(IT)G, 96-1474(IT)G, 96-1875(IT)G, 96-1878(IT)G, 96-1879(IT)G, 96-1868(IT)G, 96-1877(IT)G, 96-1871(IT)G, 96-2281(IT)G, 96-1870(IT)G, 97-2477(IT)G, 96-1425(IT)G, 96-1880(IT)G, 96-2282(IT)G, 96-2284(IT)G, 96-2279(IT)G, 95-2718(IT)G, 96-1881(IT)G, 95-2722(IT)G, 91-120(IT)I, 95-3194(IT)G, 96-4845(IT)G, 97-948(IT)G, 94-1406(IT)G, 96-1131(IT)G,

96-1138(IT)G, 96-2785(IT)G, 96-2787(IT)G, 96-2789(IT)G, 96-2790(IT)G, 96-2838(IT)G, 97-465(IT)G, 21 avril 1999 (99 DTC 591) sous l'intitulé *McGorman et autres c. La Reine*.

Elle a ensuite déclaré :

[TRADUCTION]

L'adjudication des dépens tient compte habituellement, et je ne dis qu'« habituellement », parce que si vous déterminez que la conduite est suffisamment flagrante, vous ne pouvez revenir en arrière, mais l'adjudication des dépens tient compte habituellement du déroulement de l'instance, du déroulement de l'audience et, en matière fiscale, cela commence avec le dépôt d'un Avis d'appel.

[...]

Je ne connais pas les faits, Monsieur le juge, mais je peux vous en reparler. Cependant, on y dit simplement que la conduite avant le début d'une procédure ne devrait pas être prise en compte.

[22] En réponse aux commentaires de la Cour, selon lesquels aucune vérification n'avait été effectuée avant l'émission des nouvelles cotisations en l'espèce, l'avocate de l'intimée a déclaré ce qui suit :

[TRADUCTION]

[...] Dans ce domaine, une vérification sur place selon les faits de l'espèce n'est pas particulièrement rare. Il y a eu de nombreuses années de pertes pour les contribuables qui avaient une autre source de revenu. Selon la preuve seule, --- mon ami a dit qu'ils n'en avaient pas, qu'ils ne pouvaient rien voir à partir des déclarations seulement. Cependant, nous sommes d'avis qu'il y en avait certainement suffisamment dans les déclarations pour justifier cette démarche.

La question de savoir s'ils ont réellement modifié leur mode de vie, de façon à ce que leur principale source de revenu soit maintenant agricole, constitue une décision de fait, Monsieur le juge. C'est une question appropriée à soulever devant la Cour, puisqu'ils ont tellement d'éléments de preuve en ce qui concerne les chiffres prouvant le contraire.

La transcription se poursuit :

[TRADUCTION]

LA COUR : Permettez-moi de vous demander votre réponse à cette question et je formulerai des commentaires au procès. N'est-il pas approprié pour la section de la vérification d'obtenir les faits avant d'émettre une cotisation?

M^e FARRELL : Monsieur le juge, nous dirions que nous avons suffisamment de faits pour établir une cotisation, selon les pertes et l'autre source.

LA COUR : Eh bien, oui, mais il n'y a pas eu de discussion avec ces personnes, on n'a pas tenté d'examiner les activités pour en connaître l'historique. Il s'agissait simplement de chiffres qui figuraient dans les déclarations de revenus et les états financiers. Alors, je veux simplement entendre votre commentaire sur cela parce que rien d'autre n'a été accompli avant que M^e Webster ne nous en parle.

M^e FARRELL : J'accepterais ce que vous dites, Monsieur le juge, sauf pour le fait que Revenu suggérerait qu'il s'agissait de chiffres, plus de la demande d'autres renseignements et de la renonciation. Comme la renonciation n'a pas été signée, ils ont fait l'objet d'une cotisation.

LA COUR : [...] Vous suggérez que les chiffres étaient suffisants?

M^e FARRELL : Oui, Monsieur le juge.

[23] En réponse, l'avocate des appelants a déclaré que le retard à répondre, le 19 septembre, à l'offre du mois de mai était attribuable au fait que les appelants cherchaient à obtenir des renseignements auprès de Revenu Canada quant à l'impôt impayé. L'avocate a poursuivi en affirmant que les contribuables croyaient fermement qu'ils avaient raison et qu'ils devaient se demander s'ils pouvaient survivre économiquement et avaient besoin des chiffres pour savoir ce que voulait dire l'offre. Elle a déclaré que même si elle avait demandé ces renseignements en mai, soit obtenir un relevé de compte, elle n'a obtenu les renseignements qu'au début d'août. Elle a indiqué qu'il a fallu du temps aux comptables pour déterminer ce que l'offre signifiait parce qu'ils utilisaient les procédures comptables de Revenu Canada. Elle a déclaré que cela expliquait le retard jusqu'au 19 septembre.

[24] L'avocate des appelants a ensuite insisté sur le fait que les appelants ont fait une offre par écrit avant l'appel, que cette offre était plus favorable à l'intimée que la décision en appel et qu'elle avait été rejetée. L'avocate a souligné ce point en déclarant que tous les coûts engagés par les appelants après avoir fait l'offre avaient été :

[TRADUCTION]

[...] occasionnés parce que Revenu n'acceptait pas ce qui aurait été de toute évidence une très bonne offre pour eux.

[25] L'avocate des appelants a soutenu que le litige aurait pu être abrégé, sinon évité, par l'admission de l'existence de l'entreprise ou par l'acceptation de l'offre susmentionnée. Elle a ajouté que bien que l'avocate de l'intimée ait soutenu que l'émission de la cotisation, qui était survenue avant l'appel, ne soit pas pertinente :

[TRADUCTION]

[...] Revenu a décidé de maintenir sa position après l'appel au même motif, sans vérification ou enquête, ni tentative de savoir si sa position était bien fondée.

[26] L'avocate de l'intimée a ensuite déclaré ce qui suit :

[TRADUCTION]

L'un des facteurs que vous devez examiner est la complexité des questions et la question de savoir si une partie avait tendance à abrégé ou à prolonger la procédure. Et je dis ce que nous devons faire en raison des commentaires formulés dans l'affaire *Donnelly*, puisque nous parlons de profit.

[...]

Le témoignage du contribuable au sujet de son intention de réaliser un profit --- la question de savoir s'il le souhaitait --- ou pouvait avoir réalisé des profits importants s'il n'y avait eu de contretemps, ce que, selon l'affaire *Donnelly*, devait démontrer le contribuable ---

[...]

Cependant, ce que je suggère est qu'à de nombreuses reprises au cours de la conversation téléphonique, mon ami a suggéré que le ministre était tenu de savoir quelque chose en raison de l'affaire *Stewart* ou aurait dû savoir quelque chose en raison de l'affaire *Stewart*.

De plus, nous étions de toute évidence toujours en procès. Alors, nous pouvons à juste titre nous demander pourquoi nous étions ici.

[...]

De plus, vous savez, nous comprenions de toute évidence certains des --- tous les éléments de l'affaire. Les renseignements factuels qui vous ont été soumis n'étaient pas nouveaux pour nous. Cependant, nous avons besoin de la détermination de la Cour sur certains éléments.

Cette affaire est particulièrement importante parce qu'il s'agissait de la première affaire portant sur les pertes agricoles après la décision *Stewart* et les résultats, nous l'espérons, seront utiles à l'ADRC après coup.

La seule raison pour laquelle je souhaitais préciser ce point, Monsieur le juge, était parce que je ne crois pas, c'est ma prétention, que la durée du procès aurait changé quelque chose parce que nous devons explorer cette voie.

La transcription est par la suite ainsi rédigée :

[TRADUCTION]

LA COUR : Vous dites que vous aviez besoin de l'explorer et je suis toujours perplexe quant à la question de savoir pourquoi vous en aviez besoin. Est-ce parce que l'affaire *Donnelly* était la seule lueur d'espoir à laquelle Revenu pouvait s'accrocher? Quelle en était la raison? Je n'ai jamais obtenu de réponse complète de votre part à ce sujet à l'audience, et cela m'aiderait si vous pouviez en apporter une.

M^e FARRELL : C'est certainement une façon d'examiner la situation, soit que l'affaire *Donnelly* était la seule lueur d'espoir à laquelle s'accrocher. Je la qualifierais en disant que, lorsque nous avons examiné les affaires, nous avons constaté ces déclarations qui avaient du sens pour nous et appuyaient notre position; si elles

ne convenaient pas, nous devons alors l'entendre de la Cour de l'impôt.

LA COUR : Eh bien, vous ne me dites pas ce qu'était cette position.

M^e FARRELL : C'est qu'il revient au contribuable de pouvoir expliquer comment l'activité aurait été rentable et, s'il avait eu des contretemps lui ayant occasionné des pertes, quels était ces contretemps.

De plus, vous vous en souviendrez, Monsieur le juge, mon ami n'a pas offert cette preuve, en fait, lors de l'interrogatoire principal, mais je l'ai contre-interrogé à ce sujet, parce que je ne voulais pas finir par l'argumentation et laisser tous nos œufs dans le même panier déjà fragile. Mais c'était la question au sujet de laquelle nous avons besoin d'une détermination.

LA COUR : Mais quel est le rapport avec le profit substantiel dans le contexte de l'affaire *Donnelly*? Je ne vous suis pas. Il me semble que ce que voulait Revenu était que vous présentiez un quelconque argument, et c'est ce qu'il a trouvé. Je ne crois pas à la suggestion selon laquelle le mot « substantiel » servirait de fondement à un argument.

M^e FARRELL : L'affaire *Donnelly* n'a pas simplement porté sur les profits substantiels, Monsieur le juge, et vous vous rappellerez que j'ai lu ce passage. Cependant, le passage qui me préoccupait particulièrement était celui portant sur la déclaration selon laquelle le contribuable devait démontrer pourquoi les activités auraient été rentables sans le contretemps. Puis, notre examen a en quelque sorte glissé vers le substantiel – le mot substantiel qui y figurait.

Alors, peut-être que pour aider, il y avait deux points dans l'affaire *Donnelly*, les profits substantiels, vous vous rappellerez que vous m'avez demandé pourquoi ce point était là, et j'ai dit que je ne savais pas et je ne suis pas sûre qu'il est à sa place. Ce n'était pas le point. Le point touchait l'autre partie.

LA COUR : Permettez-moi de dire que vous semblez penser que les appelants étaient tenus de montrer pourquoi les activités auraient été rentables. N'était-ce pas évident, selon les faits dont on avait fait la preuve, qu'elles n'ont pas été rentables pour un certain nombre de raisons pendant les années en litige?

M^e FARRELL : Cela l'est devenu, oui, Monsieur le juge.

LA COUR : Oui, et il est très évident qu'elles sont maintenant rentables. Alors, il me semble que la collecte de ces faits par Revenu avant l'établissement d'une cotisation aurait permis un éclairage différent, c'est à espérer, sur sa décision d'établir une nouvelle cotisation comme il l'a fait. Voilà de quoi j'étais perplexe à l'audience, et je crois que vous m'avez donné la réponse.

Y a-t-il autre chose que vous souhaiteriez ajouter?

M^e FARRELL : Non. Merci, Monsieur le juge.

CONCLUSION

[27] L'article 147 des *Règles de la Cour canadienne de l'impôt (procédure générale)* (les « Règles ») est ainsi rédigé en partie :

147. (1) Sous réserve des dispositions de la Loi, la Cour a entière discrétion pour adjuger les frais et dépens aux parties à une instance, pour en déterminer la somme, pour les répartir et pour désigner les personnes qui doivent les supporter.

(2) Des dépens peuvent être adjugés à la Couronne ou contre elle.

(3) En exerçant sa discrétion conformément au paragraphe (1), la Cour peut tenir compte :

- a) du résultat de l'instance;
- b) des sommes en cause;
- c) de l'importance des questions en litige;
- d) de toute offre de règlement présentée par écrit;
- e) de la charge de travail;
- f) de la complexité des questions en litige;
- g) de la conduite d'une partie qui aurait abrégé ou prolongé inutilement la durée de l'instance;
- h) de la dénégation d'un fait par une partie ou de sa négligence ou de son refus de l'admettre, lorsque ce fait aurait dû être admis;
- i) de la question de savoir si une étape de l'instance,
 - (i) était inappropriée, vexatoire ou inutile,
 - (ii) a été accomplie de manière négligente, par erreur ou avec trop de circonspection;
- j) de toute autre question pouvant influencer sur la détermination des dépens.

(4) La Cour peut fixer la totalité ou partie des dépens en tenant compte ou non du tarif B de l'annexe II et peut adjuger une somme globale au lieu ou en sus des dépens taxés.

[28] Dans l'affaire *RCP Inc. c. MNR*, [1986] 1 C.F. 485, le juge Rouleau, en traitant de l'adjudication des dépens, a déclaré ce qui suit :

Bien que, la requérante m'ait convaincu qu'on a fait preuve de mauvaise foi à son endroit, qu'elle a été traitée injustement et que le comportement des fonctionnaires du Ministère n'a pas été sans reproches, ce comportement n'a pas persisté après le début des procédures en janvier 1984.

et

Les dépens ne peuvent être envisagés qu'à partir du moment où des procédures sont intentées.

[29] Plus tard, le savant juge, après avoir tenu compte des circonstances de l'affaire dont il était saisi a déclaré qu'il était convaincu qu'elles justifiaient amplement une augmentation du montant prévu au tarif. Il a en outre déclaré ce qui suit :

Je suis convaincu que je peux, en l'espèce, tenir compte de la conduite antérieure des intimés ayant donné lieu au présent litige, et j'ai le devoir de prendre en considération l'ensemble des circonstances de l'affaire et ce qui a amené l'action, l'obligation de contre-interroger longuement les témoins et le débat inhabituellement long sur les dépens. Pour ces motifs et pour les autres raisons déjà soulignées, je vais exercer mon pouvoir discrétionnaire pour fixer une somme globale.

Apparemment, il voulait dire que la conduite antérieure ne justifiait que la détermination d'une somme globale puisqu'il a poursuivi en déclarant ce qui suit :

Le mémoire lui-même ne semble pas inclure quelque somme que ce soit pour des heures travaillées avant l'introduction de l'action. Si tel était le cas, je les supprimerais. Suivant mon interprétation du mémoire de frais, le temps consigné semble raisonnable eu égard aux services rendus et je conclus au fait que le nombre d'heures réclamées a été calculé à partir du moment où le litige a été envisagé. Le montant total du compte pour les services professionnels et pour le temps consacré jusqu'à l'introduction de la présente requête s'élève à 20 000 \$. Je fixe et adjuge cette somme à 10 000 \$.

Aucune décision n'est citée pour la déclaration selon laquelle les dépens ne pouvaient être considérés à partir du moment où le litige a été intenté.

[30] Dans l'affaire *Murano et al. v. Bank of Montreal*, 41 O.R. (3d) 222, la Cour d'appel de l'Ontario [1998] O.J. No. 2897 a déclaré que les considérations suivantes seraient utiles :

[TRADUCTION]

1) Un juge ne devrait pas liquider les dépens de son propre chef. Si un juge envisage de liquider les dépens, ou si l'une des parties demande à la Cour de le faire, il faut offrir aux parties l'occasion de présenter des arguments sur l'opportunité de liquider les dépens.

2) En toute déférence à l'opinion contraire exprimée par le juge Henry dans l'affaire *Apotex Inc. v. Egis Pharmaceuticals* (1991), 4 O.R. (3d) 321 à la page 322, 37 C.P.R. (3d) 335 (Div. gén.) à la page 322, je ne pense pas qu'un juge dispose d'un pouvoir discrétionnaire absolu de liquider les dépens. Il ne devrait exercer ce pouvoir que s'il est convaincu, après avoir entendu les arguments des parties, qu'en liquidant les dépens au lieu d'ordonner qu'ils soient fixés par le liquidateur, il est en mesure de rendre justice en matière de procédure et de droit de fond.

3) Une fois qu'il a décidé de liquider les dépens, le juge doit bien évidemment tenir une audience pour en établir le montant. Selon le cas, il pourrait s'agir de demander aux parties de faire des observations écrites.

[...]

On a longuement examiné la question de savoir si les dépens devraient être établis ou faire l'objet d'une cotisation ainsi que les dépens procureur-client. Ce ne sont pas des questions en litige en l'espèce puisque les dépens procureur-client n'ont pas été demandés et que les Règles de la Cour prévoient expressément que la Cour peut adjuger une somme globale au lieu ou en sus des dépens taxés.

[31] Dans l'affaire *E.F. Anthony Merchant c. Sa Majesté la Reine*, C.C.I., n° 95-3729(IT)G, 14 avril 1998 (98 D.T.C. 1734), le juge Bowman, tel était alors son titre, a déclaré ce qui suit :

D'une façon générale, la conduite d'un plaideur avant l'introduction de l'action n'a rien à voir avec l'adjudication des frais. Cependant, cette règle n'est pas absolue.

Il a ensuite décrit la façon dont M. Merchant a délibérément frustré la procédure de vérification et la procédure d'opposition, sa conduite avant le début de l'appel et avant le procès, ce qui a fait en sorte de prolonger indûment le procès, et le fait que M. Merchant n'a obtenu au procès rien de plus que ce qu'il aurait obtenu au stade de la vérification, des oppositions ou des interrogatoires préalables, s'il n'avait pas jugé bon de faire obstruction à la procédure prévue par la *Loi de l'impôt sur le revenu* et par les règles de cette Cour. Dans cette affaire, la Cour a adjugé les dépens contre M. Merchant sur la base procureur-client. La Cour d'appel fédérale a confirmé cette décision dans l'affaire *Merchant*, C.A.F., n° A-320-98, 14 février 2001 (2001 D.T.C. 5245) en approuvant, à tout le moins, l'examen de la conduite antérieure au début de l'appel. La Cour a déclaré ce qui suit au paragraphe 4 :

Nous sommes d'accord avec cette adjudication des dépens. Le contribuable a eu une conduite inacceptable qui a empêché une véritable vérification de ses réclamations, de sorte qu'une requête en communication préalable est devenue nécessaire.

[32] La référence de l'avocate de l'intimée à l'affaire *McGorman* (précitée) n'est pas particulièrement utile parce que cette décision a été rendue dans le contexte d'une demande de dépens procureur-client. Cependant, dans l'affaire *McGorman*, le juge Bowman, tel était alors son titre, en examinant la question des dépens, a déclaré ce qui suit à la page 593 :

[...] le simple fait qu'une affaire soit nouvelle, unique en son genre, complexe ou difficile ou qu'elle implique beaucoup d'argent n'est pas une raison de s'écarter de ce que prévoit le tarif, qui doit de façon générale être respecté en l'absence de circonstances exceptionnelles.

[...]

Y a-t-il eu quelque conduite de la part du ministre à l'étape des cotisations ou des appels qui justifie l'adjudication de dépens sur une base procureur-client? La règle voulant qu'une conduite antérieure au début d'une procédure ne puisse être prise en compte dans

l'adjudication de dépens n'est pas inflexible, mais il faut que la conduite en cause soit exceptionnelle.

[33] Dans l'affaire *R. v. Veldman*, 92 DTC 1334, une formation de trois membres de la Cour, en examinant l'adjudication des dépens par un autre juge de la Cour, a déclaré ce qui suit :

[TRADUCTION]

Nous concluons que la capacité d'un juge de la Cour à accorder un montant supérieur au tarif quant aux dépens entre parties établis aux Règles de la Cour qui régissent cette question est circonscrite de la même façon. Une telle somme ne devrait être accordée qu'en relation avec les questions liées au litige puisque le paragraphe 5(2) précise expressément que de telles sommes sont établies « en remplacement de la taxation des frais ».

Une note en bas de page dans l'affaire *Veldman* précise ce qui suit :

[TRADUCTION]

Une partie n'a droit qu'aux dépens du litige, qui, dans le cadre des appels en matière d'impôt sur le revenu, commencent avec l'Avis d'appel. Les négociations avec l'intimée avant l'établissement de la cotisation, la préparation d'un Avis d'opposition et les questions semblables ne sont pas des facteurs pour lesquels l'avocat peut réclamer des dépens.

Ces commentaires découlent des Règles qui sont maintenant connues comme l'« ancienne procédure », à savoir celles se rapportant à la Cour avant l'adoption de la procédure informelle et de la procédure générale. La décision était fondée sur une interprétation du libellé du paragraphe 5(2) des *Règles de pratique et de procédure de la Cour canadienne de l'impôt sur l'adjudication des frais (Loi de l'impôt sur le revenu)* qui, en vertu de l'article 29 de la *Loi sur la Cour canadienne de l'impôt*, 1980-81-82-83, ch. 158, est rendu applicable. L'article 29 est ainsi rédigé :

Sauf incompatibilité avec la présente partie, les règles de pratique et de procédure applicables à la Commission de révision de l'impôt lors de l'entrée en vigueur de la présente loi s'appliquent à la Cour. Elles peuvent être modifiées ou abrogées en application de l'article 21 ou faire l'objet de toute autre décision.

[34] Le paragraphe 5(2) susmentionné est ainsi rédigé :

Le juge peut ordonner le paiement d'un montant forfaitaire en remplacement de la taxation des frais.

Par ailleurs, l'article relatif aux dépens dans les Règles de la procédure générale n'est pas ainsi limité, mais il accorde à la Cour un large pouvoir à l'article 147 susmentionné. Il convient de noter que l'article 147 traite de la discrétion de la Cour sur la somme des dépens. Cela diffère des dispositions des articles 153 et 154 portant sur les pouvoirs de l'officier taxateur à l'égard de la taxation des dépens.

[35] En l'espèce, la demande de dépens de 25 000 \$ a été présentée par l'avocate des appelants. Les avocates des deux parties ont eu l'occasion de faire valoir leurs points de vue quant à la demande de dépens des appelants.

[36] Peu importe si les actions ou les omissions de l'intimée avant le dépôt de l'Avis d'appel doivent être prises en considération dans la taxation des dépens, le comportement de cette dernière quant à l'établissement de la nouvelle cotisation s'est poursuivi après le début de l'appel. À une exception près, aucun fonctionnaire de Revenu n'a communiqué avec les appelants avant ou après l'établissement de la nouvelle cotisation pour les années en litige, cette exception étant la lettre du 17 février 1997 indiquant qu'une année deviendrait bientôt prescrite et demandant des renseignements supplémentaires. Aucune visite à l'établissement des appelants n'a jamais été faite, et aucune entrevue avec les appelants n'a été effectuée. L'avocate de l'intimée a déclaré que l'audience était nécessaire pour découvrir comment les appelants s'attendaient à ce que l'activité devienne rentable. Les questions liées à cette question auraient pu être posées par Revenu pendant une entrevue personnelle avec les appelants avant ou après l'établissement de la nouvelle cotisation ou lors de l'interrogatoire préalable. Bien qu'aucune partie de l'interrogatoire n'ait été produite à l'audience, il semble, selon la déclaration susmentionnée de l'avocate de l'intimée, que cet interrogatoire n'a pas eu lieu. L'avocate de l'intimée a déclaré que Revenu [TRADUCTION] « en avait certainement suffisamment dans les déclarations pour » établir la cotisation. Les pertes déclarées par les appelants auraient pu être examinées dans le contexte du revenu brut, ce qui n'aurait pu être fait qu'au moyen d'un dialogue avec les appelants avant ou après l'établissement de la nouvelle cotisation. Par exemple, la perte déclarée par chaque appelant en 1993 était de 41 124 \$, le revenu agricole brut pour cette année étant de 367 806 \$. La perte déclarée par chaque appelant en 1994 était de 13 644 \$, le revenu agricole brut pour cette année étant de 379 306 \$. En 1995, la perte déclarée par chacun était de 29 662 \$, le revenu brut étant de

425 289 \$. La lettre de Revenu du 17 février 1997, la seule communication établie avec les appelants, précisait [TRADUCTION] « que l'on a considéré, notamment, des efforts des appelants pour réduire les coûts et réaliser un profit » et « le temps consacré à l'activité ». Selon la preuve, ces déclarations ne sont pas exactes. Le défaut de Revenu d'obtenir ces renseignements s'est poursuivi après l'établissement de la nouvelle cotisation. Revenu n'a tenté d'examiner les registres des appelants que peu de temps avant la tenue de l'interrogatoire préalable en mai 2002.

[37] Les déclarations suivantes figurent dans la réponse à l'avis d'appel à l'égard de chacun des appelants :

[TRADUCTION]

En établissant ainsi une cotisation à l'égard de l'appelant, le ministre s'est notamment fondé sur les éléments suivants :

durant les années d'imposition 1993, 1994, 1995 et 1996, M. Hunter ou M^{me} MacFadyen ne pouvait raisonnablement s'attendre à tirer de l'activité agricole la plus grande partie de son revenu ou à ce que ce soit le centre de son travail habituel;

malgré les pertes importantes, M. Hunter et M^{me} MacFadyen n'ont pas démontré qu'ils avaient des plans pour modifier la manière actuelle dont l'activité agricole est exploitée ou le type de cette dernière;

le terrain acquis durant la période en litige visait principalement la réalisation d'un gain en capital et non la réalisation d'un revenu agricole.

Ces mots n'ont absolument pas été appuyés par la preuve. Revenu Canada, n'ayant pas demandé ces renseignements avant l'établissement de la cotisation ou avant l'institution des présents appels, ne savait tout simplement rien à ce sujet.

[38] La décision dans l'affaire *Stewart* (précitée) indiquait que le concept de l'« expectative raisonnable de profit » était essentiel à l'existence d'une « entreprise ». La Cour a déclaré ce qui suit au paragraphe 38 :

En fait, assimiler le terme « entreprise » à l'expression « expectative raisonnable de profit » n'est pas conforme à la définition

traditionnelle du mot « entreprise », qui est donnée en common law, à savoir : [TRADUCTION] « tout ce qui occupe le temps, l'attention et les efforts d'un homme et qui a pour objet la réalisation d'un profit est une entreprise ».

J'ajouterais, avec égard, que l'expression « expectative raisonnable de profit » n'est clairement pas conforme à la définition d'entreprise de la *Loi*, dont la partie pertinente est ainsi rédigée :

« entreprise » Sont compris parmi les entreprises les professions, métiers, commerces, industries ou activités de quelque genre que ce soit et, [...] les projets comportant un risque ou les affaires de caractère commercial [...]

La Cour suprême a conclu que lorsqu'une activité est clairement de nature commerciale, la recherche d'un profit est établie et il n'est pas nécessaire d'analyser plus avant les décisions commerciales du contribuable.

[39] Deux semaines après le prononcé de cette décision, l'avocate de l'intimée a signifié une Demande d'aveux à l'avocate de l'intimée. Elle visait, selon les mots de l'avocate des appelants à [TRADUCTION] « demander que le ministre admette maintenant qu'il y avait une entreprise ». Elle a déclaré que la raison en était que :

[TRADUCTION]

[...] de toute évidence le type de preuve que je dois déposer lors de l'appel est beaucoup plus détaillé si nous discutons de l'existence d'une entreprise et de tout le reste.

[40] L'article 130 des Règles prévoit ce qui suit :

Une partie peut, en tout temps, demander à une autre partie, en lui signifiant une demande d'aveux, de reconnaître, aux fins de l'appel uniquement, la véracité d'un fait ou l'authenticité d'un document.

Même si la détermination demandée n'était pas techniquement « la véracité d'un fait », le ministre a rejeté la demande. La Cour n'a pas reçu de copie de la Demande d'aveux ni de la Réponse à la demande d'aveux. Elle ne dispose pas d'information sur le fondement de la réponse, mais il semble évident que le ministre ne reconnaissait pas que l'activité des appelants constituait une entreprise, même après le prononcé de la décision dans l'affaire *Stewart*. Le refus d'admettre a obligé l'avocate des appelants à préparer le procès sur cette question. Comme l'avocate l'a

indiqué, une telle admission aurait limité le procès à l'argument de la principale source de revenu et, en outre, les contribuables auraient su qu'ils ne risquaient pas de perdre l'appel dans son entier. Elle a déclaré que cela les préoccupait beaucoup. Malgré le fait que l'avocate des appelants a communiqué avec l'avocate de l'intimée par courriel au cours de la semaine précédant l'appel pour lui demander une fois encore si l'intimée reconnaissait qu'il s'agissait d'une entreprise, une réponse affirmative n'a été reçue qu'à la veille de l'audience.

[41] Je vais maintenant formuler des commentaires sur les facteurs établis au paragraphe 147(3) des Règles et leur applicabilité en l'espèce. Ce paragraphe prévoit qu'en exerçant sa discrétion sur la somme des dépens, la Cour peut tenir compte des facteurs suivants :

a) *du résultat de l'instance*

Le résultat est que les deux appelants ont obtenu gain de cause.

b) *des sommes en cause*

La Cour a été informée que le montant de l'impôt et des intérêts était de près de 100 000 \$.

c) *de l'importance des questions en litige*

La question de l'expectative raisonnable de profit nécessaire pour avoir une entreprise était très importante. En outre, la question de savoir si la principale source de revenu des appelants provenait de l'agriculture ou d'une combinaison de l'agriculture et d'une quelconque autre source était très importante.

d) *de toute offre de règlement présentée par écrit*

La preuve a établi que l'offre de règlement écrite des appelants faite à l'intimée a été rejetée. La décision de la Cour d'admettre les appels a été beaucoup plus favorable aux appelants et, en conséquence, défavorable à l'intimée qu'elle ne l'aurait été si l'offre écrite des appelants avait été acceptée.

e) *de la charge de travail*

L'intimée, n'ayant reconnu que les appelants avaient exploité une entreprise que la veille de l'audience, a occasionné beaucoup plus de travail pour l'avocate des appelants lors de la préparation du procès sur cette question.

f) *de la complexité des questions en litige*

La complexité des questions en litige visées par l'article 31 de la *Loi* en ce qui concerne les pertes agricoles est connue de tous les avocats et de tous les juges qui ont dû les interpréter et les appliquer. Cette complexité, au cours des dernières années, a été accrue par le concept de l'expectative raisonnable de profit essentielle à l'existence d'une entreprise. Ce concept représentait un cheval de bataille trop nourri dont la nourriture a, par chance, été réduite par la plus haute cour du pays. Il ressort clairement de l'examen des faits susmentionnés que l'intimée en l'espèce a refusé, fermement, jusqu'à la veille du procès, de reconnaître l'importance de l'affaire *Stewart*.

g) *de la conduite d'une partie qui aurait abrégé ou prolongé inutilement la durée de l'instance*

Le ministre n'a pas réussi, comme on l'a mentionné, à obtenir les faits pertinents et à appliquer les décisions judiciaires pertinentes. S'il l'avait fait, cela aurait très bien pu conduire à l'acceptation de l'offre écrite des appelants ou à l'admission des appels en totalité.

h) *de la dénégation d'un fait par une partie ou de sa négligence ou de son refus de l'admettre, lorsque ce fait aurait dû être admis*

Le refus de l'intimée de ne reconnaître l'importance et l'applicabilité de la décision *Stewart* de la Cour suprême du Canada que la veille de l'audience parle de lui-même.

i) *de la question de savoir si une étape de l'instance était inappropriée, vexatoire ou inutile ou si elle a été accomplie de manière négligente, par erreur ou avec trop de circonspection*

Il découle de ce qui précède, à mon avis, que la préparation de l'une des questions en litige au procès, touchant le concept de l'expectative raisonnable de profit, n'était pas nécessaire. En effet, on pouvait considérer l'audience elle-même non nécessaire.

j) *de toute autre question pouvant influencer sur la détermination des dépens.*

Les paragraphes suivants portent sur la question de savoir si une adjudication des dépens peut tenir compte de la « conduite avant l'introduction de l'action ». L'appel d'une question en matière d'impôt ne ressemble pas à un litige normal dans le cadre duquel, sauf dans des circonstances limitées et définies, aucune procédure officielle ne précède l'introduction d'une action.

L'imposition du revenu au Canada est fondée sur un régime d'autocotisation dans le cadre duquel un contribuable établit son revenu provenant de toutes les sources et où ce contribuable a droit à des déductions, à des exemptions et à des crédits appropriés. Lorsque le ministre conteste l'exactitude de la déclaration produite par un contribuable, une nouvelle cotisation⁴ peut être établie. Dans un tel cas, le ministre, grâce à un ou à des vérificateurs, devrait normalement communiquer avec le contribuable pour lui poser les questions décrites ci-dessus. Une telle communication n'a pas eu lieu en l'espèce avant l'émission de la nouvelle cotisation autre que la lettre du 17 février 1997 susmentionnée indiquant aux appelants que le ministre avait déterminé que l'activité agricole n'avait pas d'expectative raisonnable de profit entre 1986 et 1995. Il continuait en disant que les facteurs examinés par Revenu Canada comprenaient les efforts permettant de réduire les coûts et de tirer un profit ainsi que le temps consacré à l'activité. Aucune preuve n'a été déposée pour appuyer cette prétention. Aucune conversation sur ces deux sujets n'a eu lieu avec les appelants. Aucune preuve n'indique pourquoi cette lettre n'a pas été suivie d'une réponse des appelants. De toute évidence, à ce moment, ils n'étaient pas représentés par l'avocate qui a dirigé l'instance pour les appels.

La *Loi* prévoit le mécanisme permettant à un contribuable de s'opposer à une nouvelle cotisation par le dépôt d'un Avis d'opposition. Ce dernier n'a pas été déposé au dossier de la Cour, mais il a été signifié au ministre. Il s'agit, toutefois, d'une étape prévue par la loi, sans laquelle l'étape officielle du dépôt d'un Avis d'appel ne peut être franchie. Ce contribuable peut déposer un Avis d'appel après une certaine période s'il n'y a pas eu de réponse du ministre à l'Avis d'opposition ou après la réponse du ministre à l'Avis d'opposition confirmant la nouvelle cotisation ou émettant une autre nouvelle cotisation.

Il se peut que le dépôt de l'Avis d'opposition constitue une étape dans le processus litigieux. Le *Oxford English Dictionary*, deuxième édition, définit « *litigious* » (« litigieux ») en partie de la façon suivante :

[TRADUCTION]

Sujet susceptible d'être contesté ou douteux; qui est contesté, remis en question; produit un litige ou un différend.

⁴ En supposant qu'une cotisation originale a été émise à l'égard de ce contribuable.

Le mot « *litigate* » (« plaider ») est ainsi défini en partie :

[TRADUCTION]

Être une partie à une poursuite ou en déposer une. Également [...] contester.

Le mot « *litigation* » (« litige ») est ainsi défini en partie :

[TRADUCTION]

L'action ou le processus d'intenter une poursuite en droit ou en équité; procédure juridique; [...] La pratique de recourir au droit.

En effet, s'écartant des poursuites ordinaires, le processus des litiges fiscaux peut très bien commencer lorsqu'une vérification est entreprise. Il est souhaitable, sinon essentiel dans certains cas, que, à ce moment, les questions en litige soient définies, le secret professionnel soit examiné, la sélection et la livraison de documents soient envisagées, que ces derniers soient enregistrés et qu'un certain nombre d'autres facteurs soient analysés avant l'étape officielle du dépôt de l'Avis d'opposition.

[42] Les dépens adjugés en l'espèce n'ont pas été déterminés, selon les mots du juge Rouleau :

[...] pour des heures travaillées avant l'introduction de l'action.

Il a également déclaré ceci :

Les dépens ne peuvent être envisagés qu'à partir du moment où des procédures sont intentées.

Ils n'ont pas été non plus déterminés, selon les mots du juge Bowman, en fonction de :

[...] la conduite d'un plaideur avant l'introduction de l'action.

qui, selon lui, n'a rien à voir, de façon générale, avec l'adjudication des frais. Sa qualification fait en sorte que cette règle ne soit pas absolue.

On pourrait soutenir que *l'introduction de l'action*, dans le sens du dépôt d'un Avis d'appel, lors de la détermination des dépens, ne constitue pas le point de départ pour l'examen de la conduite d'une partie. En tout état de cause, en l'espèce, le comportement de l'intimée avant le dépôt de l'Avis d'appel par les appelants s'est poursuivi après ce moment. Comme on l'a indiqué dans l'Avis d'appel, le ministre, dans l'avis de ratification, informait les appelants que les dépenses de certains montants n'ont pas été engagées pour tirer un revenu d'une entreprise ou d'un bien et qu'il n'y avait donc pas de perte autre qu'une perte en capital. Le ministre a conservé cette position après le dépôt de l'Avis d'appel. Même si le vérificateur a visité le bureau de l'avocate des appelants pour examiner des documents, il n'a pas interrogé les appelants ni visité leur établissement pour obtenir des renseignements qui se seraient en bout de ligne avérés essentiels au règlement des questions en litige.

[43] Pour les raisons qui précèdent, j'ai décidé d'adjuger un mémoire de frais, comprenant les frais et les débours, de 22 000 \$ payable immédiatement par l'intimée aux appelants.

Signé à Ottawa, Canada, ce 27^e jour de novembre 2002.

« R. D. Bell »

J.C.C.I.

Traduction certifiée conforme
ce 26^e jour de mars 2004.

Liette Girard, traductrice