

T-4256-75

T-4256-75

**David George Child Menzel, Executor of the Last Will and Testament of and Trustee of the Estate of Robin Ellis Agnew (Plaintiff)**

**David George Child Menzel, exécuteur testamentaire et fiduciaire de la succession de Robin Ellis Agnew (Demandeur)**

v.

c.

**The Queen (Defendant)**

**La Reine (Défenderesse)**

Trial Division, Mahoney J.—Toronto, June 24; Ottawa, June 28, 1976.

<sup>b</sup> Division de première instance, le juge Mahoney—Toronto, le 24 juin; Ottawa, le 28 juin 1976.

*Income tax—Taxpayer dying in 1973—Executor reporting gains on deemed disposition of capital property and electing to defer payment of tax under s. 159(5) of Income Tax Act—Rate of interest payable—Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 70(5)(a), 159(5),(7)—Regulation 4300.*

<sup>c</sup> *Impôt sur le revenu—Contribuable décédé en 1973—L'exécuteur testamentaire a déclaré des profits provenant de biens en immobilisation dont il est réputé avoir disposé et il a choisi de reculer le paiement de l'impôt en vertu de l'art. 159(5) de la Loi de l'impôt sur le revenu—Taux d'intérêt exigible—Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 70(5)a), 159(5) et (7)—Art. 4300 des Règlements.*

Taxpayer died in 1973 and his executor reported gains on deemed disposition of capital property as required by section 70(5) of the *Income Tax Act*, electing, on June 25, 1974, under section 159(5) to defer payment of tax. An order in council was published July 24, 1974 providing a 6% rate of interest for the purpose of section 159(7), to be effective on and after December 23, 1971. Plaintiff argued that the regulation was void for uncertainty and ambiguity, and *ultra vires* the authority given the Governor in Council under section 159(7), claiming it did not authorize the prescribing of a rate of interest having retroactive effect on a previously made election.

<sup>d</sup> Le contribuable est décédé en 1973 et son exécuteur testamentaire a déclaré des profits provenant de biens en immobilisation dont il est réputé avoir disposé en vertu de l'article 70(5) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et choisi, le 25 juin 1974, de reculer le paiement de l'impôt en vertu de l'article 159(5). Un décret du conseil était publié le 24 juillet 1974 et prescrivait un taux d'intérêt de 6% aux fins de l'article 159(7) en vigueur à compter du 23 décembre 1971. Le demandeur a fait valoir que le Règlement était nul parce que vague et ambigu et qu'il dépassait la compétence conférée au gouverneur en conseil par l'article 159(7) en prétendant que celui-ci n'autorisait pas à prescrire un taux d'intérêt qui aurait un effet rétroactif sur un choix déjà fait.

<sup>e</sup> *Held*, the action is dismissed. The intention of the amendment to Regulation 4300(1) is not uncertain, and its expression is not ambiguous. Section 221(2) provides that, once published, a regulation shall, if it so provides, have retroactive effect. This provision, and definitions of "prescribed" and "regulation" in section 248(1) have been met. No prescribing of an interest rate for purposes of section 159(7) had been made before the July 24, 1974 amendment to the Regulations. Section 58 of the 1973-74 amendment to the Act added subsections (4),(5),(6) and (7) to section 159 and made all the subsections "applicable to the 1972 and subsequent taxation years." Parliament's intention under section 159(7) was clearly that the prescribed rate in effect at the time of the section 159(5) election should apply to each and every deferred payment flowing from the election, regardless of intervening changes in the rate. It also clearly contemplates that a rate be prescribed in the first place. The failure to do so for a period of time was not tantamount to prescribing a nil rate. The rate prescribed in the first place must, of necessity, have had retroactive effect in the sense that it applied to elections during the period when no rate was prescribed, but that was not a retroactive change in the rate; there was none to change. The Regulation of July 24, 1974 is *intra vires*.

<sup>f</sup> *Arrêt*: l'action est rejetée. Le but poursuivi par la modification apportée à l'article 4300(1) des Règlements n'est pas vague et son expression n'est pas ambiguë. L'article 221(2) de la Loi prévoit qu'une fois publié le règlement, s'il dispose ainsi, a un effet rétroactif. Cette disposition et les définitions des mots «prescrit» et «règlement» de l'article 248(1) ont été respectées. Aucun taux d'intérêt aux fins de l'article 159(7) n'avait été fixé avant la modification des Règlements du 24 juillet 1974. L'article 58 de la modification de la Loi de 1973-74 a ajouté les paragraphes (4),(5),(6) et (7) à l'article 159 et prévoit qu'ils «s'applique[nt] aux années d'imposition 1972 et suivantes». En vertu de l'article 159(7), il appert que l'intention du Parlement était d'appliquer le taux d'intérêt prescrit à la date où est fait le choix en vertu de l'article 159(5) à chaque paiement différé décollant de ce choix sans tenir compte des modifications survenues dans le taux. Il appert aussi qu'il prévoit, en premier lieu, qu'un taux sera prescrit. L'omission de prescrire un tel taux pendant une certaine période ne signifie pas qu'un taux nul est prescrit. En premier lieu, le taux prescrit devait nécessairement avoir un effet rétroactif puisqu'il était applicable aux choix faits au cours de la période où aucun taux n'était fixé; mais cela ne constituait pas une modification rétroactive du taux puisqu'il n'y en avait pas. Le Règlement du 24 juillet 1974 est dans les limites du pouvoir conféré au gouverneur en conseil.

INCOME tax appeal.

APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

## COUNSEL:

*J. M. Woogh* for plaintiff.  
*C. H. Fryers* for defendant.

## SOLICITORS:

*Campbell, Godfrey & Lewtas*, Toronto, for plaintiff.  
*Deputy Attorney General of Canada* for defendant.

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

MAHONEY J.: The facts are agreed. Robin Ellis Agnew died in 1973. The plaintiff filed an income tax return for that portion of the year he had lived and reported therein gains on deemed disposition of capital property as required by section 70(5)(a) of the *Income Tax Act*<sup>1</sup>. The plaintiff elected, under section 159(5) of the Act<sup>2</sup>, to defer payment of the tax attributable to the increase in taxable income by reason of the application of section 70(5)(a). The issue is the rate of interest payable in respect of the deferred tax.

The election to defer payment was made June 25, 1974. An order in council<sup>3</sup> was published in the *Canada Gazette* of July 24, 1974 whereby, *inter alia*, the *Income Tax Regulations* were amended as follows:

5. (1) Subsection 4300(1) of the said Regulations is revoked and the following substituted therefor:

"4300. (1) A rate of interest of 6% per annum is hereby prescribed

(a) for the purposes of subsection 159(7)... of the Act; ..."

(2) Subsection 4300(1) of the said Regulations, as enacted by subsection (1) of this section, is effective on and after

(a) December 23, 1971, in respect of the provisions referred to in paragraph (a) thereof; ...

The plaintiff argues that the Regulation is void for uncertainty and ambiguity. With respect, I see no merit in that argument. It is clear that the

<sup>1</sup> S.C. 1970-71-72, c. 63 as amended by S.C. 1973-74, c. 14, s. 19(1).

<sup>2</sup> S.C. 1970-71-72, c. 63 as amended by S.C. 1973-74, c. 14, s. 58(1).

<sup>3</sup> P.C. 1974-1531, SOR/74-419.

## AVOCATS:

*J. M. Woogh* pour le demandeur.  
*C. H. Fryers* pour la défenderesse.

## a PROCUREURS:

*Campbell, Godfrey & Lewtas*, Toronto, pour le demandeur.  
*Le sous-procureur général du Canada* pour la défenderesse.

b

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

LE JUGE MAHONEY: Les parties conviennent des faits. Robin Ellis Agnew est décédé en 1973. Le demandeur a produit une déclaration d'impôt sur le revenu pour la partie de l'année où le contribuable était encore en vie et déclaré à cet égard des profits provenant de biens en immobilisation dont il est réputé avoir disposé en vertu de l'article 70(5)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*<sup>1</sup>. Le demandeur a choisi, en vertu de l'article 159(5) de la Loi<sup>2</sup>, de reculer le paiement de l'impôt imputable à l'augmentation de revenu imposable en raison de l'application de l'article 70(5)a). Le litige porte sur le taux d'intérêt exigible à l'égard de l'impôt dont l'échéance est reculée.

Le demandeur a choisi de reculer l'échéance du paiement le 25 juin 1974. Un décret du conseil<sup>3</sup> publié dans la *Gazette du Canada* le 24 juillet 1974 modifiait, entre autres, les *Règlements de l'impôt sur le revenu* de la façon suivante:

5. (1) Le paragraphe 4300(1) desdits règlements est abrogé et remplacé par ce qui suit:

«4300. (1) Un taux d'intérêt de 6% par année est par les présentes prescrit

a) aux fins du paragraphe 159(7)... de la Loi; ...»

b

(2) Le paragraphe 4300(1) desdits règlements, édicté par le paragraphe (1) du présent article, s'applique à compter

a) du 23 décembre 1971, relativement aux dispositions mentionnées à l'alinéa a) dudit paragraphe; ...

Le demandeur fait valoir que le Règlement est nul parce qu'il est vague et ambigu. En toute déférence, j'estime que cet argument n'est pas

<sup>1</sup> S.C. 1970-71-72, c. 63 avec les modifications de S.C. 1973-74, c. 14, art. 19(1).

<sup>2</sup> S.C. 1970-71-72, c. 63 avec les modifications de S.C. 1973-74, c. 14, art. 58(1).

<sup>3</sup> C.P. 1974-1531, DORS/74-419.

Governor in Council intended to prescribe an interest rate of 6% per annum for purposes of section 159(7) to be effective on and after December 23, 1971. That intention is not uncertain nor is its expression ambiguous.

The plaintiff also argues that the Regulation is *ultra vires* the authority given the Governor in Council by section 159(7) of the Act<sup>4</sup>.

58. (1) Section 159 of the said Act is amended by adding thereto the following subsections:

(7) Every election made by a taxpayer under subsection (4) or by the legal representative of a taxpayer under subsection (5), as the case may be, shall be made by him in prescribed form and in prescribed manner, and on condition of payment, at the time of payment of any amount the payment of which is deferred by the election, of interest on that amount, at the rate per annum prescribed for the purposes of this subsection at the time of the making of the election, from the day on or before which payment of that amount would, but for the election, have been required to be made to the day of payment thereof.

(2) This section is applicable to the 1972 and subsequent taxation years.

The emphasis is mine. The plaintiff's position is that section 159(7) does not authorize the Governor in Council to prescribe a rate of interest having retroactive effect upon a previously made election.

Other pertinent provisions of the Act are:

221. (2) No regulation made under this Act has effect until it has been published in the *Canada Gazette* but, when so published, a regulation shall, if it so provides, be effective with reference to a period before it was published.

248. (1) In this Act, "prescribed", in the case of a form or the information to be given on a form, means prescribed by order of the Minister, and, in any other case, means prescribed by regulation; "regulation" means a regulation made by the Governor in Council under this Act.

These provisions have been met. The question turns entirely on the wording of section 159(7). No prescription of a rate of interest for purposes of that section had been made before P.C. 1974-1531; that Order in Council established that rate for the first time.

Section 58 of the 1973-74 amendment to the *Income Tax Act* added subsection (7), as well as

<sup>4</sup> S.C. 1973-74, c. 14, s. 58(1), assented to April 18, 1973.

foncé. Il appert que le gouverneur en conseil avait l'intention de prescrire un taux d'intérêt de 6% par année aux fins de l'article 159(7) applicable à compter du 23 décembre 1971. Cette intention n'est pas vague et son expression n'est pas ambiguë.

De plus, selon le demandeur, le Règlement dépasse la compétence conférée au gouverneur en conseil par l'article 159(7) de la Loi<sup>4</sup>.

58. (1) L'article 159 de ladite loi est modifié par l'adjonction des paragraphes suivants:

(7) Tout choix fait par un contribuable en vertu du paragraphe (4) ou par les représentants légaux d'un contribuable en vertu du paragraphe (5), selon le cas, doit être fait par lui en la forme et de la manière prescrites, et à la condition que soit payé, à la date du paiement de toute somme dont l'échéance est reculée en raison du choix, l'intérêt sur cette somme, au taux annuel prescrit aux fins du présent paragraphe à la date où est fait le choix, au plus tard à compter du jour où le paiement de cette somme aurait été exigible, n'eût été le choix, jusqu'au jour du paiement.

(2) Le présent article s'applique aux années d'imposition 1972 et suivantes.

C'est moi qui souligne. D'après le demandeur, l'article 159(7) n'autorise pas le gouverneur en conseil à prescrire un taux d'intérêt qui aurait un effet rétroactif sur un choix déjà fait.

Voici les autres dispositions pertinentes de la Loi:

221. (2) Aucun règlement établi en vertu de la présente loi n'entre en vigueur avant d'avoir été publié dans la *Gazette du Canada*, mais, une fois publié, le règlement, s'il dispose ainsi, s'applique à une période antérieure à sa publication.

248. (1) Dans la présente loi, «prescrit», dans le cas d'une formule ou des renseignements à fournir dans une formule, signifie prescrit par ordre du Ministre et, dans tout autre cas, prescrit par règlement; «règlement» signifie un règlement établi par le gouverneur en conseil en vertu de la présente loi.

Ces dispositions ont été respectées. Le litige porte entièrement sur le libellé de l'article 159(7). Aucun taux d'intérêt aux fins de cet article n'avait été fixé avant le C.P. 1974-1531; ce décret du conseil a prescrit ce taux pour la première fois.

L'article 58 de la modification de la *Loi de l'impôt sur le revenu* de 1973-74 a ajouté le para-

<sup>4</sup> S.C. 1973-74, c. 14, art. 58(1), sanctionné le 18 avril 1973.

subsections (4),(5) and (6), to section 159 of the *Income Tax Act*. By its very terms, it made all of those subsections “applicable to the 1972 and subsequent taxation years”. Parliament’s intention, under section 159(7), is clearly that the prescribed rate of interest in effect at the time of the election under section 159(5) shall apply to each and every deferred payment flowing from that election regardless of intervening changes in the prescribed rate. It also clearly contemplates that a rate be prescribed in the first place. The Governor in Council might, to be sure, have prescribed a nil rate but his failure, for a period, to prescribe any rate was not tantamount to the prescription of a nil rate for that period. The rate prescribed in the first place must, of necessity, have had retroactive effect in the sense that it applied to elections made during the period when no rate was prescribed but that was not a retroactive change in the prescribed rate; there was no prescribed rate to change.

In my opinion P.C. 1974-1531 is *intra vires* the authority given the Governor in Council, by section 159(7), to prescribe a rate of interest for purposes of that section and, by virtue of section 221(2) of the Act and section 58(2) of the 1973-74 amendment, is properly retroactive to the date of the election made in this case. The action is dismissed with costs.

graphe (7) ainsi que les paragraphes (4),(5) et (6) à l’article 159 de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Cet article prévoit expressément qu’il «s’applique aux années d’imposition 1972 et suivantes». En vertu de l’article 159(7), il appert que l’intention du Parlement était d’appliquer le taux d’intérêt prescrit à la date où est fait le choix en vertu de l’article 159(5), à chaque paiement différé découlant de ce choix sans tenir compte des modifications survenues dans le taux prescrit. Il appert aussi qu’il prévoit, en premier lieu, qu’un taux sera prescrit. Bien sûr, le gouverneur en conseil aurait pu fixer un taux d’intérêt nul, mais son omission de prescrire un tel taux pendant une certaine période ne signifie pas qu’il a prescrit un taux nul pour cette période. En premier lieu, le taux prescrit devait nécessairement avoir un effet rétroactif puisqu’il était applicable aux choix faits au cours de la période où aucun taux n’était fixé; mais cela ne constituait pas une modification rétroactive du taux prescrit puisqu’il n’y avait pas de taux prescrit.

J’estime que le C.P. 1974-1531 est dans les limites du pouvoir conféré au gouverneur en conseil par l’article 159(7), de prescrire un taux d’intérêt aux fins de cet article et qu’en vertu de l’article 221(2) de la Loi et de l’article 58(2) de la modification de 1973-74, il est à bon droit rétroactif à la date du choix fait en l’espèce. L’action est rejetée avec dépens.