

Cour canadienne de l'impôt



Tax Court of Canada

1999-4742(GST)I

ENTRE :

YVES RAYMOND,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu le 14 septembre 2000 à Montréal (Québec) par

l'honorable juge Louise Lamarre Proulx

Comparutions

Avocat de l'appelant :

M^e Jacques Sylvestre, Jr.

Avocat de l'intimée :

M^e Benoit Denis

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la partie IX de la *Loi sur la taxe d'accise*, dont l'avis est daté du 30 août 1999 et qui porte le numéro PACT-1975Q est accordé, avec dépens, selon les motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada ce 17^e jour de novembre 2000.

« Louise Lamarre Proulx »

J.C.C.I.

Cour canadienne de l'impôt



Tax Court of Canada

Date: 20001117

Dossier: 1999-4742(GST)I

ENTRE :

YVES RAYMOND,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge Lamarre Proulx, C.C.I.

[1] Il s'agit d'un appel par voie de la procédure informelle concernant la période du 1^{er} janvier 1995 au 31 décembre 1998.

[2] La question en litige est de savoir si l'appelant exploitait, relativement à ses activités agricoles, une entreprise avec une attente raisonnable de profit. Il s'agirait d'une activité commerciale au sens du paragraphe 123(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* (la « *Loi* ») et cela lui donnerait droit au crédit de taxe sur les intrants en vertu de l'article 169 de la *Loi*.

[3] Les faits sur lesquels le ministre du Revenu national (le « Ministre ») s'est fondé pour établir sa cotisation sont décrits au paragraphe 4 de la Réponse (la « Réponse ») modifiée à l'avis d'appel comme suit :

- a) L'appelant exploite depuis 1988 une ferme;
- b) L'appelant est inscrit aux fins de l'application de la *Partie IX* de la *Loi sur la taxe d'accise*, L.R.C. (1985), c. E-15, ci-après « L.T.A. »;
- c) L'appelant habite sur la ferme durant toute l'année;
- d) Les activités agricoles de l'appelant sont la culture du maïs et de l'orge ou du maïs et du soya selon les années;
- e) De 1988 jusqu'à 1997, l'activité agricole de l'appelant a généré les pertes suivantes :

ANNÉE	REVENUS BRUTS	DÉPENSES	PERTES
1988	4 630 \$	5 606 \$	976 \$
1989	10 937 \$	11 299 \$	362 \$
1990	10 868 \$	13 398 \$	2 530 \$
1991	11 751 \$	14 235 \$	2 484 \$
1992	10 875 \$	12 822 \$	1 947 \$
1993	13 148 \$	17 449 \$	4 301 \$
1994	16 555 \$	24 809 \$	8 254 \$
1995	16 261 \$	19 817 \$	3 556 \$
1996	20 019 \$	28 475 \$	8 456 \$
1997	22 682 \$	24 131 \$	1 449 \$

- f) Pour l'année 1998, l'activité agricole de l'appelant a généré un bénéfice de 137 \$, à savoir :

<u>ANNÉE</u>	<u>REVENUS BRUTS</u>	<u>DÉPENSES</u>	<u>BÉNÉFICES</u>
<u>1988</u>	<u>24 007 \$</u>	<u>23 870 \$</u>	<u>137 \$</u>

toutefois, l'appelant n'a demandé aucune déduction à titre d'allocation de coût en capital (déduction pour amortissement) dans le calcul du revenu de son activité agricole alors qu'il aurait pu demander une telle déduction, déduction qui aurait eu pour conséquence de transformer le bénéfice déclaré en une perte;

- g) Pour l'année 1995, l'appelant n'a demandé aucune déduction à titre d'allocation de coût en capital (déduction pour amortissement) dans le calcul du revenu de son activité agricole alors qu'il aurait pu demander une telle déduction, ce qui aurait eu pour conséquence d'augmenter la perte déclarée;
- h) Pour les années 1994 et 1997, l'appelant n'a demandé qu'une partie du montant de la déduction à titre d'allocation de coût en capital (déduction pour amortissement) auquel il avait droit dans le calcul du revenu de son activité agricole alors qu'il aurait pu demander le plein montant d'une telle déduction, ce qui aurait eu pour conséquence d'augmenter la perte déclarée;
- i) L'appelant n'a pas réalisé d'étude de rentabilité avant de démarrer son entreprise;
- j) La rentabilisation des activités agricoles de l'appelant est difficile compte tenu de la superficie limitée de la terre exploitée;
- k) L'appelant possédait pendant les années en litige à tout le moins une autre source de revenus, soit un revenu d'emploi, distincte de ses activités agricoles;
- l) L'appelant consacrait quelque 40 heures par semaine à son ou ses emplois pendant les années en litige;
- m) Aucune attente raisonnable de profit ne peut être démontrée pour les années futures;
- n) Pour les périodes trimestrielles de déclaration de l'année 1995, l'appelant a demandé et obtenu un crédit de taxe sur les intrants totalisant 599 \$ dans le calcul de sa taxe nette pour des fournitures acquises pendant ces périodes;
- o) Pour les périodes trimestrielles de déclaration de l'année 1996, l'appelant a demandé et obtenu un crédit de taxe sur les intrants totalisant 732,06 \$ dans le calcul de sa taxe nette pour des fournitures acquises pendant ces périodes;
- p) Pour les périodes trimestrielles de déclaration de l'année 1997, l'appelant a demandé et obtenu un crédit de taxe sur les intrants totalisant 617,75 \$ dans le calcul de sa taxe nette pour des fournitures acquises pendant ces périodes;

- q) Pour les périodes trimestrielles de déclaration de l'année 1998, l'appelant a demandé et obtenu un crédit de taxe sur les intrants totalisant 1 059 \$ dans le calcul de sa taxe nette pour des fournitures acquises pendant ces périodes;
- r) Les activités agricoles de l'appelant n'ayant pas d'attente raisonnable de profit, elles ne constituent pas une activité commerciale pour laquelle l'appelant pouvait demander les crédits de taxe sur les intrants mentionnés aux sous-paragraphes n), o), p) et q);

[4] Les motifs décrits à l'avis d'appel sont les suivants :

Entreprise est exploitée avec une expectative raisonnable de profit à long terme.

La situation dans le domaine de l'agriculture est difficile lorsque le niveau d'endettement est élevé.

En 1998, le contribuable a réussi à faire l'acquisition de 50 arpents de terre supplémentaires pour augmenter sa capacité de production et diminuer ainsi les coûts fixes d'exploitation.

Les résultats de l'exercice 1998 ont démontré un léger bénéfice.

Les conséquences de la nouvelle acquisition sont donc positives et laissent entrevoir des bénéfices d'exploitation à court terme.

[5] Les témoins de la partie appelante ont été monsieur Denis Charpentier, comptable agréé et l'appelant lui-même. Madame Louise Brisson, agent de recherche en droit fiscal, a témoigné pour la partie intimée.

[6] Monsieur Charpentier est le comptable de l'appelant. Il a expliqué que lors de l'achat de la terre en 1988, l'appelant l'avait consulté. Lui-même, est un comptable qui fait partie d'un cabinet de Montréal. Il a été notamment le comptable de l'Union des producteurs agricoles et de la Fédération des producteurs agricoles. Il possède une terre dans cette région. Pour lui, l'entreprise de l'appelant est une entreprise commerciale : l'appelant est né sur une terre, la terre acquise est une

terre de bonne dimension et de plus l'appelant avait la possibilité d'acquérir éventuellement les terres familiales. L'appelant a dû faire des travaux de drainage importants sur la terre acquise soit d'un montant de 25 000 \$ à 30 000 \$. Il s'agit maintenant d'une terre bien améliorée et bien entretenue et en mesure de produire de bonnes récoltes.

[7] Le témoin a présenté comme pièce A-1, un tableau qu'il a fait du résultat des activités agricoles de l'appelant pour les années 1990 à 1999. Ce tableau veut montrer que si l'appelant n'avait pas pris l'amortissement auquel il avait droit, la perte aurait été presque minimale. En contre-interrogatoire, il a admis que l'appelant n'avait pas pris l'allocation maximale du coût en capital. Il n'y avait pas eu non plus un plan d'affaires formel, mais des discussions sérieuses sur le rendement possible de la terre. Il y avait possibilité d'obtenir un rendement positif de cette terre selon les prix que l'on pouvait obtenir de la vente des récoltes.

[8] Lors de son témoignage, l'appelant a relaté qu'il est né en 1956. L'appelant est marié. Il a des enfants de l'âge de 14, 12 et 6 ans. Il a quitté l'école après la 10e année pour aider ses parents sur la ferme familiale, une ferme laitière. Son père est décédé en 1978. L'appelant a continué à aider sa mère aux travaux de la ferme. En 1984, sa mère a décidé de vendre les vaches laitières parce qu'elle ne voulait pas apporter tous les changements qui étaient exigés par les autorités gouvernementales pour se conformer aux nouvelles normes. La ferme familiale a alors été transformée en ferme de grande culture pour le maïs, l'orge et le soya.

[9] En 1988, l'appelant a acheté une terre de 50 arpents, contiguë à celle de ses parents. Selon ce qui a été dit à l'audience, un arpent est une mesure de superficie de 192 pieds par 192 pieds. L'appelant a affirmé qu'il avait beaucoup amélioré la terre. Il y a eu les travaux d'irrigation, la construction de bâtiments et l'acquisition de certains équipements. La culture est la même que pour la terre de sa mère.

[10] La pièce A-2 est un contrat, en date du 28 avril 2000, de location passé entre l'appelant et une entreprise agricole de la région pour les années 2000 et 2001. Le loyer est de 150 \$ l'arpent. Comme l'appelant détient 95 arpents, le résultat est de

14 250 \$ par année. Ce contrat a été produit pour montrer qu'une entreprise agricole considère ces terres comme de bonnes terres.

[11] En 1982, il a construit sa résidence familiale. À cet égard la preuve n'est pas claire, à savoir sur quelle terre cette résidence a été construite. Il faut penser que cette résidence l'a été sur les terres de la mère vu qu'en 1982, l'appelant n'avait pas encore acquis la terre dont il est question. En 1998, il a acquis la terre de sa mère. Celle-ci continue d'habiter la résidence familiale.

[12] En 1994, l'appelant a commencé à travailler ailleurs que sur les terres parce que ses 50 arpents ne suffisaient pas pour faire vivre sa famille. Avant et après ses heures de travail et les fins de semaine, il accordait aux travaux de la ferme les soins nécessaires. L'appelant a expliqué qu'il lui fallait augmenter son revenu provenant de ses activités agricoles par ce revenu provenant d'emplois réguliers. Il affirme que ses champs ont toujours été bien cultivés. Il utilise sa propre machinerie pour certains travaux. Mais pour les travaux de récolte, il loue les services et la machinerie d'un autre fermier.

[13] Chaque année lors de l'achat des semences en mai, au cours de l'été et au début de l'automne, il obtient les services de consultation accordés par les entreprises qui vendent les produits agricoles.

[14] Les pièces I-1 à I-5 sont les états de revenus et dépenses de l'appelant pour les années 1994 à 1998. La pièce I-6 est le revenu de charge de conseiller municipal pour la municipalité de Saint-Simon au montant de 1 166,66 \$ pour l'année 1994. Les pièces I-9, I-10 et I-13 sont des relevés à peu près identiques pour les années 1995, 1996 et 1997. La pièce I-7, est le relevé du revenu d'emploi de l'appelant pour l'année 1994 provenant du garage où l'appelant travaillait comme laveur d'autos. Le montant est de 24 868,73 \$. Les pièces I-8, I-11 et I-12 sont des relevés à peu près identiques pour les années 1995, 1996 et 1997. Les pièces I-14, I-15 et I-16 sont des relevés d'emplois à titre d'homme de ferme pour une entreprise agricole pour les années 1997 et 1998. En 1998, le revenu total d'emploi est de 25 440 \$.

[15] Un questionnaire à l'usage de revenu Québec, pour les entreprises d'agriculture à pertes constantes, a été rempli par l'appelant en décembre 1997. Il a été produit comme pièce I-17. La question et la réponse des sections 2 et 4 sont les suivantes :

SECTION 2

Spécifiez pour quelles raisons vous réclamez des pertes continues.

L'impossibilité de rentabiliser une aussi petite exploitation dans les conditions actuelles du marché et compte tenu des coûts directs.

...

SECTION 4

Depuis le début de vos activités, quelles mesures avez-vous prises afin de mettre en valeur et faire progresser votre entreprise ?

Toutes les mesures ont été prises. La terre a été cultivée avec soin, des travaux de drainage ont été faits. Mais encore une fois, c'est la superficie.

...

Quels actifs, biens et immeubles utilisez-vous dans le cadre de vos activités ?

2 bâtisses servant de remise. 30' x 100' et 30' x 50'
2 silos à grains
fonds de terre. machinerie

Veillez nous indiquer le coût à l'achat et le pourcentage d'utilisation que vous en faites à des fins :

- agricoles 100% → 60 000 \$ terre et bâtisse en 1987
- d'emploi 29 000 \$ machinerie
- personnelles

Si vous êtes propriétaire des biens et immeubles, veuillez indiquer vos sources de financement, les montants financés ainsi que le solde dû présentement.

Caisse Populaire St-Hugues: 33 000 \$ fonds de terre
14 000 \$ machinerie

Indiquez, s'il y a lieu, l'inventaire de vos animaux.

Aucun.

...

Avez-vous réalisé une étude de rentabilité avant de démarrer votre entreprise ?

Oui Non

Si oui, veuillez nous fournir les pièces justificatives.

Si non, indiquez les raisons pour lesquelles vous ne l'avez fait.

Premier achat en 1987 dans le but d'en faire d'autres dans un délai raisonnable afin d'obtenir une exploitation rentable.

Quelles modifications ou additions avez-vous faites aux installations de la ferme depuis le début de vos activités agricoles ?

Principalement du drainage.

Joignez le bilan de votre entreprise.

Pas de bilan.

[16] Tant dans son avis d'opposition que dans le questionnaire, l'appelant a indiqué la cause de ses difficultés comme étant l'étendue restreinte de sa terre. Depuis 1998, au moment où il a acquis les terres de sa mère, ses revenus agricoles ont été positifs.

[17] Madame Louise Brisson est agent de recherche en droit fiscal au ministère du Revenu du Québec. Elle a fondé sa décision sur le défaut de rentabilité de l'entreprise agricole au cours des années et sur le fait que le contribuable occupait un emploi de 40 heures par semaine et il ne consacrait que 20 heures à ses activités agricoles.

Argument

[18] L'avocat de l'appelant fait valoir que l'appelant n'est pas un gentleman-farmer. L'appelant a toujours été dans le domaine agricole et l'agriculture n'est pas un passe-temps pour lui. Ses activités d'emploi sont des activités de nécessité. Les pertes sont continues mais elles sont relativement faibles surtout si l'on ne considère pas l'amortissement du coût en capital. Cet amortissement est un choix fiscal permis par la *Loi* et qui ne doit pas déterminer l'attente raisonnable de profit. L'appelant a engagé des dépenses de drainage qui se sont révélées très utiles pour le rendement de la terre. Il n'y a pas eu de dépenses inutiles. L'avocat de l'appelant se réfère à la décision de la Cour suprême du Canada dans *Moldowan c. La Reine*, [1978] 1 R.C.S. 480 et à la décision de la Cour d'appel fédérale dans *La Reine c. Donnelly*, [1998] 1 C.F. 513. De la décision *Moldowan*, (supra) il se réfère au passage suivant à la page 486 :

Déterminer si une source de revenu est la principale « source » de revenu d'un contribuable suppose un test à la fois relatif et objectif. Ce n'est incontestablement pas une simple question de proportion. Celui qui a exploité une ferme toute sa vie ne cesse pas d'en tirer sa principale source de revenu du simple fait qu'il a inopinément gagné à la loterie. Ce qui distingue la principale « source » de revenu du contribuable, c'est l'expectative raisonnable de revenu en provenance des diverses sources, ainsi que ses habitudes et sa façon coutumière de travailler. On peut analyser ces éléments, notamment à l'égard de chaque source de revenu, en examinant le temps consacré à celle-ci, les capitaux engagés et la rentabilité présente et future. Un changement dans les habitudes ou la façon de travailler d'un contribuable ou dans ses expectatives raisonnables peut indiquer une modification de la principale source de revenu, mais cela demeure une question de fait dans chaque cas.

[19] L'avocat de l'intimée fait valoir que l'appelant ne consacrait pas tout son temps à ses activités agricoles. Il ne consacrait que le temps qui lui restait après ses 40 heures hebdomadaires d'emploi. Il n'a pas pris l'allocation de coût en capital maximale. Même en prenant une proportion moindre, ses activités agricoles n'ont jamais produit de bénéfices. Il s'agit d'une entreprise dont la superficie n'était pas suffisante. Le contribuable n'a pas réalisé d'études préliminaires de rentabilité. Il y a une suite ininterrompue des pertes d'entreprise au cours des années de 1988 à 1999. Tous ces éléments font qu'il ne s'agit pas d'une véritable entreprise commerciale agricole. L'avocat de l'intimée se réfère notamment aux mêmes décisions que l'avocat de l'appelant. De l'affaire *Moldowan*, (supra) il cite les passages suivants aux pages 485 et 486 :

Il y a d'abord eu controverse, mais il est maintenant admis que pour avoir une « source » de revenu, le contribuable doit avoir en vue un profit ou une expectative raisonnable de profit. L'expression source de revenu équivaut donc au terme entreprise : *Dorfman c. M.R.N.*, [1972] C.T.C. 151. Voir également l'al. 139(1)ae) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui inclut à titre de « frais personnels ou frais de subsistance », donc non déductibles aux fins de l'impôt, les dépenses inhérentes aux propriétés entretenues par le contribuable pour son propre usage et avantage, et non entretenues relativement à une entreprise exploitée en vue d'un profit ou dans une expectative raisonnable de profit. Si le contribuable, en exploitant sa ferme, se livre simplement à un passe-temps, sans expectative raisonnable de profit, il ne peut réclamer aucune déduction pour les dépenses engagées.

Une jurisprudence volumineuse traite de la signification de l'expression expectative raisonnable de profit, mais il ne s'en dégage aucune constante. À mon avis, on doit s'appuyer sur tous les faits pour déterminer objectivement si un contribuable a une expectative raisonnable de profit. On doit alors tenir compte des critères suivants : l'état des profits et pertes pour les années antérieures, la formation du contribuable et la voie sur laquelle il entend s'engager, la capacité de l'entreprise, en termes de capital, de réaliser un profit après déduction de l'allocation à l'égard du coût en capital. Cette liste n'est évidemment pas exhaustive. Les facteurs seront différents selon la nature et l'importance de l'entreprise : *La Reine c. Matthews*, 74 DTC 6193. Personne ne peut s'attendre à ce qu'un fermier qui achète une affaire déjà productive subisse au départ les mêmes pertes que celui qui met sur pied une exploitation forestière sur un terrain vierge.

[20] L'avocat de l'intimée s'est aussi référé à la décision du juge Dussault de cette Cour dans *Guimond c. La Reine*, [1999] A.C.I. n° 726 au paragraphe [11] :

L'avocat de l'intimée soutient pour sa part que toutes les dépenses engagées en 1997 n'ont pas été réclamées de sorte que l'appelant a démontré un profit qui est artificiel. Ainsi, dit-il, pour les années précédentes les frais d'immatriculation et d'essence pour deux automobiles sont d'environ 1 000 \$ annuellement en plus des frais d'entretien et de réparation qui sont importants à chaque année. Il met donc en doute le fait que le total des dépenses directes reliées aux trois automobiles n'ait été que de 1 144 \$ pour l'année 1997. Il est à noter qu'aucun salaire n'a été réclamé comme dépense au cours des années en litige. L'appelant n'a pas non plus réclamé de déduction pour amortissement ni le coût d'un bureau à domicile.

[21] Il fait valoir que c'est également un profit artificiel que l'appelant avance pour l'année 1998. Ce profit est mentionné à l'alinéa 3f) à la Réponse ci-avant.

Conclusion

[22] La partie pertinente de la définition d'activité commerciale du paragraphe 123(1) de la *Loi* se lit comme suit :

...

« **Activité commerciale** » constituent des activités commerciales exercées par une personne :

a) l'exploitation d'une entreprise (à l'exception d'une entreprise exploitée sans attente raisonnable de profit par un particulier...

[23] Le paragraphe 169(1) de la *Loi* décrit le mode et les conditions du calcul du crédit de la taxe sur les intrants. Le bien ou le service dont on réclame le crédit de taxe doit avoir été utilisé dans le cadre de ses activités commerciales. D'où l'importance pour un particulier d'exploiter une entreprise avec une attente raisonnable de profit.

[24] De *Moldowan (supra)*, en plus de la citation faite par l'avocat de l'appelant, je me référerai au passage suivant aux pages 487 et 488 :

À mon avis, la *Loi de l'impôt sur le revenu* envisage dans son ensemble trois catégories d'agriculteur :

(1) le contribuable qui peut raisonnablement s'attendre à tirer de l'agriculture la plus grande partie de son revenu ou à ce que ce soit le centre de son travail habituel. Ce contribuable, dont l'agriculture est le gagne-pain, est exempté de la limite imposée par le par. 13(1) pour les années où il subit des pertes provenant de son exploitation agricole;

(2) le contribuable qui ne considère pas l'agriculture, ou l'agriculture et une source secondaire de revenu, comme son gagne-pain mais pour qui l'exploitation d'une ferme est une entreprise secondaire. Ce contribuable a droit aux déductions prévues au par. 13(1) au titre des pertes provenant d'une exploitation agricole;

(3) le contribuable qui ne considère pas l'agriculture, ou l'agriculture et une source secondaire de revenu, comme son gagne-pain et qui poursuit une activité agricole comme passe-temps. Les pertes de ce contribuable provenant de son exploitation agricole qui ne constitue pas une entreprise, ne sont pas déductibles

[25] Cette décision et les décisions récentes en matière d'activités agricoles, m'ont amenée dans *Les Entreprises L. Clancy Inc. c. La Reine*, [1998] A.C.I. n° 513 à faire l'analyse suivante concernant les différentes catégories d'agriculteur aux paragraphes [23], [24] et [25] :

Celui qui exerce principalement une entreprise d'agriculture est celui dont l'agriculture est la préoccupation majeure, dont c'est le mode de vie. En fait, il s'agit du fermier ou de l'entreprise agricole authentique. L'entreprise agricole authentique comme le fermier authentique se préoccupe de rentabiliser son entreprise. Il peut arriver qu'une entreprise agricole ne soit pas rentable à certaines années ou sur un certain nombre d'années. Dans ces années, l'entreprise agricole authentique aura droit à la déduction entière de ses pertes. Le fermier authentique se reconnaît au fait qu'il aura habituellement été élevé sur une ferme et, ou aura suivi des cours

directement reliés à cette activité et se consacre entièrement à l'activité agricole d'où il espère tirer son gagne-pain. Si son activité ne lui rapporte pas suffisamment, il pourra augmenter son revenu agricole par d'autres activités économiques.

Il arrive que des personnes dont l'agriculture ne soit pas la préoccupation de travail majeure, aient quand même suffisamment d'intérêt dans l'agriculture et y mettent suffisamment d'effort et de ressources pécuniaires pour que leur entreprise d'agriculture soit considérée comme une entreprise pour les fins des pertes restreintes. Je dis qu'elles peuvent être considérées comme des entreprises pour les fins des pertes restreintes car elles réussiraient rarement à se classer comme entreprises commerciales pour les fins des articles 3, 9 et 18(1)a) de la *Loi*. Comme il ne s'agit pas de l'activité de travail majeure, le profit de l'entreprise n'est pas l'objectif premier et les pertes sont habituellement substantielles.

La dernière catégorie est celle d'entreprises agricoles exploitées en dehors des règles de l'art, sans la connaissance requise pour une exploitation agricole ou sans employer les personnes qui sont du métier ou de la profession.

[26] Je me réfère maintenant aux propos du juge Robertson dans l'affaire *Donnelly* (supra) aux paragraphes [19] et [20], pages 526 et 527, pour montrer qu'il faut être prudent quand il s'agit de déterminer la rentabilité d'une entreprise agricole à l'égard d'une personne qui a toujours été dans le domaine agricole et qui est un agriculteur authentique.

En fin de compte, l'arrêt *Graham* est un cas d'espèce. Il est toutefois possible de tirer au moins une leçon de cette affaire. Il me semble que l'arrêt *Graham* s'apparente davantage à une affaire dans laquelle un agriculteur à temps complet est contraint d'aller chercher un revenu supplémentaire à la ville afin d'absorber les pertes subies à la ferme. L'agriculteur de deuxième génération qui est incapable de subvenir convenablement aux besoins de sa famille peut bien se tourner vers un autre emploi pour absorber des pertes annuelles répétées. Voilà le genre d'affaires dont les tribunaux ne sont jamais saisis. Vraisemblablement, le ministre du Revenu national a pris la décision de principe de reconnaître l'existence d'une expectative raisonnable de profit dans les situations où la famille d'un contribuable a toujours compté sur l'agriculture pour

gagner sa vie, encore qu'avec un succès financier limité. Les mêmes considérations générales permettent d'accorder plus d'importance aux facteurs des capitaux investis et du temps consacré à l'agriculture en vertu de l'article 31 de la *Loi*, et d'accorder moins d'importance à la rentabilité. Je n'ai encore jamais vu d'affaire dans laquelle le ministre refuse à un tel contribuable le droit de déduire la totalité de ses pertes agricoles à cause de l'existence d'une autre source de revenu. C'est peut-être parce qu'il est peu probable qu'un éleveur de porcs comme M. Graham exercerait cette activité comme un passe-temps.

Il est bien établi que l'article 31 de la *Loi* vise à empêcher les « gentlemen-farmers » qui disposent d'un revenu considérable de déduire la totalité des pertes agricoles qu'ils subissent: voir l'arrêt *Morrissey c. Canada, supra*, aux pages 420 à 423. Plus souvent qu'autrement, cet arrêt est invoqué par les agriculteurs qui sont disposés à poursuivre l'exploitation de leur entreprise en demeurant ouvertement indifférents aux pertes subies. Concrètement et sur le plan juridique, ces agriculteurs sont des agriculteurs amateurs, mais le ministre leur accorde la déduction limitée prévue à l'article 31 de la *Loi*. Ces affaires concernent presque toujours des éleveurs de chevaux qui achètent ou élèvent des chevaux en vue de les faire courir. En vérité, ces entreprises ont rarement même une expectative raisonnable de profit, encore moins les éléments essentiels pour constituer la principale source de revenu de leur propriétaire.

[27] Il semblerait donc que dans le domaine de l'économie agricole, les critères de rentabilité ne soient pas à tout point les mêmes que pour une autre entreprise commerciale. Dans ce même ordre d'idée, je voudrais me référer à la décision du juge Beaubier de cette Cour dans son analyse de l'affaire *Finch c. La Reine*, 2000 DTC 2382 ou il a accordé l'appel d'un contribuable agriculteur de l'ouest canadien. Ce dernier avait lui aussi accumulé au cours des années des pertes d'entreprise et il devait lui aussi aller chercher un revenu d'appoint ailleurs que sur la ferme. Le juge Beaubier s'est étonné que la politique décrite par le juge Robertson dans *Donnelly* (*supra*) (citée au paragraphe précédent des présents motifs) comme étant une politique suivie par le Ministre n'ait pas été suivie dans le cas *Finch*. Le juge Beaubier a considéré qu'il s'agissait d'un agriculteur authentique qui avait dû agir en face de l'adversité des conditions économiques concernant l'agriculture et qu'il n'y avait aucune raison de ne pas considérer ces

activités d'agriculture comme une entreprise au sens des articles 3 et 9 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

[28] Dans la présente affaire, l'appelant est aussi un agriculteur authentique. Il est né sur une terre et a toujours travaillé sur des terres agricoles. Le revenu de ses activités agricoles n'étant pas suffisant pour faire vivre sa famille, l'appelant a jugé nécessaire d'augmenter son revenu par un revenu d'emploi. Il serait difficile de le lui reprocher. Ceci étant dit, il n'empêche que les revenus provenant de la vente des récoltes de l'appelant paraissent raisonnables en fonction des dépenses. Il faut alors penser que l'entreprise était raisonnablement gérée. L'allocation du coût en capital est un élément à considérer selon *Moldowan* (supra), mais tel que le mentionnait l'avocat de l'appelant, cela demeure un choix fiscal qui est permis par la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Un autre élément à être considéré d'après *Moldowan* (supra) est la formation du contribuable et la voie sur laquelle il s'est engagé. Il s'agit d'un agriculteur et il me semble que la preuve a révélé que l'entreprise était exploitée selon les normes usuelles applicables aux activités agricoles. Il n'y a pas eu de preuve contraire.

[29] Je conclus donc que l'entreprise agricole de l'appelant était exploitée par ce dernier avec une attente raisonnable de profit. De plus, il me semble que dans le contexte d'une entreprise agricole normalement gérée, il paraîtrait peu raisonnable de refuser les crédits sur intrants. Je suis d'avis qu'il faut être prudent dans l'appréciation du caractère commercial d'une entreprise d'un particulier aux fins de la *Loi*. À mon avis, cette appréciation devrait d'abord se faire au sens de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

[30] L'appel est accordé avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada ce 17^e jour de novembre 2000.

« Louise Lamarre Proulx »

J.C.C.I.

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 1999-4742(GST)I

INTITULÉ DE LA CAUSE : Yves Raymond c. Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Montréal (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : le 14 septembre 2000

MOTIFS DE JUGEMENT PAR : l'honorable Louise Lamarre-Proulx

DATE DU JUGEMENT : le 17 novembre 2000

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : M^e Jacques Sylvestre Jr.

Pour l'intimée : M^e Benoit Denis

AVOCAT(E) INSCRIT(E) AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : M^e Jacques Sylvestre Jr.
Étude : Sylvestre et Associés
Ville : Sainte-Hyacinthe (Québec)

Pour l'intimé(e) : Morris Rosenberg
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada