

OTTAWA (Ontario) le mardi 29 octobre 1996.

EN PRÉSENCE DE : Monsieur le juge Campbell

ENTRE

DONALD PHILLIPS,

demandeur,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

défenderesse.

ORDONNANCE

J'accueille le présent appel pour les motifs écrits qui suivent.

Douglas H. Campbell

Juge

Traduction certifiée conforme :

François Blais, LL.L.

ENTRE

DONALD PHILLIPS,

demandeur,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

défenderesse.

MOTIFS DE L'ORDONNANCE

LE JUGE CAMPBELL

En 1992, M. Phillips a soutenu que sa nouvelle cotisation d'impôt sur le revenu visant les années 1982 à 1985 était erronée parce qu'elle ne tenait pas compte des déductions pour pertes agricoles et à mon avis, il est juste de dire qu'il s'en est fallu de très peu pour qu'il ait gain de cause. L'instance a été entendue par le juge R.D. Bell de la Cour de l'impôt et M. Phillips interjette appel devant moi de la décision du juge Bell.

En appel, M. Phillips n'a pas été représenté par un avocat, mais a fait un travail très efficace. Lui-même et M. Wheeler, qui a comparu pour le compte de la défenderesse, ont bien présenté des arguments d'une manière coopérative pour examiner les questions soulevées dans l'instance. Il a été convenu que les faits énoncés par le juge Bell s'appliqueraient à l'appel avec tout autre élément de preuve supplémentaire que M. Phillips voudrait ajouter. Il a en outre été convenu que, même s'il s'agissait d'un appel par voie de procès *de novo*, la principale question que soulève l'appel est de savoir si le juge Bell a commis une erreur lorsqu'il n'a pas donné gain de cause à M. Phillips compte tenu des nombreuses conclusions importantes qu'il a rendues en faveur de M. Phillips.

(A) Les faits énoncés par le juge Bell

Voici les faits tels qu'ils ont été énoncés par le juge Bell et cités directement de son jugement :

Les présents appels se rapportent aux nouvelles cotisations établies en vertu du paragraphe 31(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la «Loi») et visant les années d'imposition 1982, 1983, 1984 et 1985. Ces nouvelles cotisations ont été établies en tenant compte du fait que le revenu de l'appelant ne provenait principalement ni de l'agriculture ni de quelque autre source et que la perte qu'il a subie pendant chacune de ces années d'imposition se limitait à 5 000 \$.

Même si l'intimé a plaidé subsidiairement dans sa réponse à l'avis d'appel que l'exploitation agricole en question ne présentait pas d'expectative raisonnable de profit, son avocat a reconnu à l'audience qu'il y avait une expectative raisonnable de profit.

L'appelant, âgé maintenant de 52 ans, est né à un mille de la ferme où il exerce l'exploitation agricole visée dans les présents appels. En 1943, ses parents ont acheté la ferme qui appartenait à son grand-père et y ont emménagé après avoir vécu de 1938 à 1943 dans une ferme louée. Avant 1938, son père exploitait la ferme avec son grand-père pendant la Crise.

Pendant les 18 premières années de sa vie, l'appelant vivait à la ferme et participait avec son père à l'exploitation agricole. Par la suite, il est allé faire des études à l'université Queen's pendant quelque temps, puis a travaillé pendant deux ans avec le ministère ontarien de l'Agriculture avant de retourner à l'université où il a obtenu un baccalauréat en sciences commerciales en 1966. Il déclare qu'il rentrait à la maison pour travailler à la ferme pendant les fins de semaine et, même lorsqu'il travaillait pendant l'été pour le ministère de l'Agriculture, il revenait les fins de semaine afin d'aider à la ferme.

Après l'université, l'appelant a été engagé comme professeur à Toronto. Il a terminé le programme menant au brevet d'enseignement et pris des cours spécialisés de comptabilité et de commercialisation avant d'obtenir sa maîtrise en éducation en 1972. Auparavant, il avait enseigné à Etobicoke, à Port Credit et à Arthur. L'appelant déclare dans son témoignage que son père a eu une deuxième crise cardiaque en 1967 et qu'il a dû vendre son troupeau de bovins Holstein. Son père a continué d'habiter la ferme et son père et lui ont toujours dit qu'il prendrait éventuellement la ferme. L'appelant déclare aussi que de 1966 à 1973 inclusivement, pendant qu'il enseignait dans la région de Toronto, il rentrait souvent à la maison les fins de semaine pour aider aux travaux de fanage et de moissonnage-battage. Il déclare que, avant de décider de se lancer dans l'élevage des moutons, il a analysé d'autres types d'activités agricoles et conclu que l'industrie laitière était en plein bouleversement et que les industries porcine et bovine passaient toujours par des cycles et étaient assujetties aux quotas. Il a écarté l'industrie de la volaille et, après avoir fait des recherches sur l'élevage des moutons, a découvert que c'était la seule viande qui n'était pas produite en quantité suffisante au Canada pour satisfaire la demande intérieure.

L'appelant déclare en outre qu'il a lu sur l'élevage des moutons dans les années soixante et qu'il a assisté à la première vente de béliers qui s'était déroulée à Maple, en Ontario, Maple-Newmarket étant la région où l'on trouve des spécialistes de cet élevage en Ontario et Maple étant le site de la ferme expérimentale du gouvernement de l'Ontario. Il se rendait aussi à la Foire royale d'hiver de l'agriculture et à l'Exposition nationale canadienne pendant l'été et, à l'époque où il vivait à Arthur, il était membre du cercle *Wellington County Sheep Club*.

L'appelant s'est marié en 1973 et il est venu vivre à Campbellford où il a obtenu un poste de professeur. Il déclare qu'il avait une maison à Toronto, qu'il n'avait pu vendre lorsqu'il a déménagé et qu'il en avait aussi une à Orangeville. En 1977, il a acheté une partie de la ferme que son père et son grand-père avaient louée pendant cinq ans, comme je l'ai dit plus haut. Cette ferme comprenait 106 acres, dont une soixantaine étaient des [TRADUCTION] «terres travaillées», le reste étant occupé par des arbres et des buissons. L'appelant a mentionné qu'il y avait une

grange, une porcherie à deux niveaux, un hangar à machines et une maison sur la ferme.

L'appelant a poursuivi ses recherches sur les renseignements qu'il désirait. Il a pris contact avec le spécialiste sur l'élevage des moutons à Newmarket, a passé beaucoup de temps en sa compagnie et a décidé qu'il achèterait un troupeau de moutons pour commencer, qu'il le ferait se reproduire pour avoir un approvisionnement plus stable afin de pouvoir vendre plus tard des géniteurs. Il déclare qu'à l'époque l'industrie ovine pratiquait un cycle d'élevage appelé la reproduction hors saison. Son plan d'élevage était de viser la reproduction hors saison, des taux d'agnelage plus élevé et l'aptitude à élever des petits, trois caractéristiques qu'on devrait, selon lui, rechercher chez tout géniteur. Il dit que la reproduction hors saison [TRADUCTION] «marchait assez bien» parce qu'il était en mesure de produire des agneaux pour les périodes des fêtes de Noël et des Pâques et que cette réserve saisonnière d'agneaux rapportait des prix beaucoup plus élevés.

En 1979, l'appelant a acheté 40 acres additionnels de «terres travaillées» et a obtenu de son père 95 autres acres. Sur les 241 acres qu'il possédait en tout, 165 acres étaient des pâturages. Ensuite cette année-là, il a acheté 150 brebis d'élevage qu'il a fait venir de l'ouest de l'Ontario. Il déclare qu'il a financé l'achat de la ferme avec le produit de la vente de ses maisons à Orangeville et à Toronto et d'une hypothèque de 30 000 \$ consentie aux vendeurs à qui il avait acheté les 106 acres initiaux. Il a financé l'achat du fonds de terre additionnel avec le produit de la vente de sa maison à Campbellford et un prêt d'exploitation flottant.

D'après le plan qu'il a indiqué, l'appelant comptait pendant les premières années gagner un revenu en vendant des bêtes qu'il triait parce qu'il ne voulait garder dans son troupeau que des bêtes ayant les trois caractéristiques susmentionnées. Son plan était de développer ces trois caractéristiques chez ses bêtes qui se reproduiraient [TRADUCTION] «en lignée pure» pour avoir un troupeau de 300 à 400 têtes. Selon lui, les bâtiments de la ferme pouvaient accueillir 400 bêtes.

L'appelant déclare qu'il comptait quitter son emploi de professeur pour prendre une retraite anticipée quand il aurait 55 ans même s'il devait subir une pénalité. Il dit aussi dans son témoignage que, s'étant lancé dans des activités agricoles, il ne désirait plus viser un poste plus élevé dans l'enseignement tel que celui de sous-directeur d'école, de directeur des études ou de surintendant des écoles, etc. Il dit [TRADUCTION] «J'ai quand même obtenu mon certificat de spécialiste des programmes d'alternance», un nouveau programme de l'Ontario, en suivant des cours «notamment en soirée». Il déclare qu'il espérait avoir un troupeau de 400 têtes environ dans cinq ou six ans.

L'appelant déclare qu'il triait son troupeau en vendant les brebis qui ne répondaient pas aux trois caractéristiques recherchées, en gardant les agnelles et leurs mères qui satisfaisaient à ses normes et en achetant d'autres géniteurs. Il explique que même les agnelles et les brebis qu'il gardait risquaient de ne pas se reproduire en lignée pure.

L'appelant s'abonnait à la *Wool Growers*, une publication ontarienne pour les éleveurs de moutons, et pouvait emprunter *The Shepherd*, une publication américaine, à la bibliothèque locale. Cette bibliothèque faisait aussi venir pour lui des ouvrages sur les moutons et la gestion des troupeaux. Il adhérait aussi au cercle *Northumberland Sheep Club* et au Programme de contrôle des aptitudes, un programme parrainé par le ministère ontarien de l'Agriculture et de l'Alimentation dont il connaissait les deux représentants agricoles et dont il recevait leurs publications.

Quant à son emploi du temps, il déclare qu'il se levait aux environs de 4 h 30 et sortait travailler de 5 h à 7 h 30 avant de se rendre à son école à 8 h. Il déclare aussi qu'au retour de l'école, il passait en moyenne de deux à trois heures chaque soir, et même plus en période d'agnelage, à vérifier l'alimentation, etc., du troupeau, et qu'il restait souvent très tard à travailler pendant la saison des semailles et de la moisson.

L'avocat de l'appelant a produit une copie de son calendrier scolaire pour l'année 1984-1985 où c'est indiqué que le nombre total des jours de classe était de 195 jours. L'appelant déclare dans son témoignage que c'était un nombre typique pendant la période où il se livrait à l'agriculture, car c'était fixé par la loi. Il dit que très souvent il utilisait sa pause de midi pour aller à la coopérative acheter des fournitures ou

pour se rendre chez le vétérinaire. Son avocat a aussi produit comme pièce un calendrier de 1986 où c'est indiqué qu'il a consacré cette année-là, 1 998 heures et demie à l'agriculture et 1 755 heures à l'école. L'appelant déclare dans son témoignage que le temps qu'il a consacré à l'exploitation agricole ne comprenait pas le temps qu'il a pris pour les visites au magasin ou au vétérinaire lorsqu'il était à l'école, de sorte que dans le nombre d'heures passées à l'école il y avait des heures consacrées à la ferme.

Il déclare aussi dans son témoignage qu'il devait payer jusqu'à 24,5 p. 100 d'intérêt sur son prêt-relais, qu'il mettait dans son entreprise l'argent provenant de l'exploitation agricole ainsi que son salaire de professeur et, si cela ne suffisait pas, l'argent provenant de son prêt d'exploitation. Il dit qu'au début son taux de sevrage était trop bas, que la première année il a dû trier 115 brebis et que le troupeau a contracté une maladie appelée chlamyde qui causait l'avortement spontané ou la naissance d'agneaux affaiblis qui ne survivaient pas. Il dit que ce désastre était arrivé à l'automne 1983, qu'en décembre de cette année-là il était sorti un matin pour découvrir 20 foetus morts et que l'année suivante, même si les brebis mettaient bas à terme, leurs petits étaient faibles et ne survivaient pas. En conséquence, dit-il, il n'a pas acheté de nouveaux géniteurs parce que ceux-ci pouvaient très facilement attraper la maladie s'ils n'avaient pas de résistance acquise. Selon ses propres termes, à ce moment, [TRADUCTION] «Tout devait être mis en attente» dans les circonstances. Il dit qu'il n'a pu recommencer à agrandir son troupeau qu'en 1986. Il déclare dans son témoignage qu'à l'époque le Programme de la viande rouge a changé son optique et que des subventions pouvaient être accordées pour des bâtiments.

Quant aux travaux des champs, l'appelant dit que le fonds de terre avait besoin d'améliorations, que jusque-là il avait alterné la culture du maïs avec celle de l'avoine, que les services agricoles achetés lui coûtaient très cher et que les revenus étaient très bas étant donné le cours du maïs. Il s'occupait lui-même de tout le fanage. Il achetait des services agricoles pour les labours et le hersage.

L'appelant déclare qu'en 1986 il comptait faire construire en 1988 un bâtiment pouvant abriter 500 moutons. En ce qui concerne son exploitation d'élevage, il dit qu'à la fin de 1987, les brebis qu'il avait gardées lui donnaient satisfaction et que celles qu'ils avaient achetées [TRADUCTION] «étaient assez bien».

Le 13 février 1988, l'appelant a eu le malheur de souffrir d'une crise cardiaque grave qui a nécessité un quadruple pontage le 5 octobre 1988. Une semaine après son opération, sa femme l'a informé qu'elle voulait le divorce et il a décidé de vendre son matériel et ses moutons. Les bêtes ont été vendues à la première occasion en 1989 en même temps que la majeure partie de son matériel. Il a gardé le tracteur et la ramasseuse-presse ainsi que quelques autres biens mineurs puis il a vendu le tout en 1990.

Les déclarations de revenus de l'appelant pour les années d'imposition 1982, 1983, 1984 et 1985 ont été produites comme pièces. L'avocat de l'appelant a aussi produit comme pièces les états financiers de l'exploitation agricole pour 1988 et 1989.

L'appelant déclare qu'il était trop vieux pour chercher à avancer dans sa carrière d'enseignement, mais qu'on l'a approché à quelques reprises pour voir si cela le tentait de briguer le poste de sous-directeur d'école et qu'il a refusé de saisir ces occasions parce qu'il était devenu agriculteur.

Il décrit ensuite avec plus de détails l'aide que lui fournissait le Programme de la viande rouge. Le gouvernement de l'Ontario lui a dépêché un représentant local pour le conseiller ainsi qu'un peseur qui s'occupait du pesage et qui l'aidait à produire des registres plus précis et des imprimés d'ordinateur concernant l'état du troupeau. Il dit qu'il a ainsi appris à mieux tenir ses livres et à mieux trier son troupeau. Le but de cette aide était de lui permettre de montrer les registres de contrôle des aptitudes à des acheteurs éventuels de géniteurs et de faciliter ainsi la vente de ces bêtes. Ces registres étaient aussi utiles pour le triage des bêtes. Il dit ensuite qu'au début de cette exploitation, tous ses moutons étaient des animaux «communs» et non des animaux de race et que vers la fin environ 30 % du troupeau étaient des animaux de race qui se vendaient à un prix bien plus élevé que les moutons communs. Il dit que son taux d'agnelage s'était amélioré par rapport au début de l'exploitation, de même que son taux de sevrage. Il était satisfait du revirement de la situation et il dit que [TRADUCTION] «les choses commençaient vraiment à aller mieux quand arriva 1988». Il était également devenu admissible au programme de rénovation du gouvernement de l'Ontario et aux subventions du Programme de la viande rouge. Il n'élevait pas d'autres animaux que des moutons dans sa ferme et pas de volailles.

Pendant le contre-interrogatoire, l'avocat de l'intimé a insisté assez longuement sur le fait que le nombre des brebis n'avait pas augmenté durant les années en question et il a tenté d'établir que l'appelant n'avait pas de plan d'expansion pour atteindre son but. Il a produit comme pièces des copies des déclarations d'impôt sur le revenu de l'appelant pour les années d'imposition 1986 à 1989. Il a aussi établi pendant le contre-interrogatoire que l'appelant n'a pas réclamé de déduction pour amortissement pendant ces années. L'appelant raconte les difficultés que lui ont causées la maladie, les taux d'intérêt et la conjoncture économique et le fait qu'il cherchait à remplacer les moutons communs par des moutons de race. Au sujet de l'année 1987, il déclare

[TRADUCTION]

«... que le troupeau commençait à reprendre de l'allure après ces années et que les choses allaient bien ... et j'avais la terre qui finalement redevenait bonne...»

Il a déclaré qu'il n'avait plus besoin de faire des paiements importants pour l'achat des services agricoles, que son foin redevenait abondant et que ses factures de fourrage diminuaient.

En réponse à une question de l'avocat de l'intimé selon laquelle les revenus de l'exploitation agricole auraient servi à financer les bâtiments et les terres familiales ou partiellement familiales qu'il a achetées, l'appelant dit qu'au contraire il aurait mieux fait de rester en ville et d'acheter une maison toute neuve ou d'acheter une ferme différente et d'attendre que son père meure, car de toute façon les terres seraient siennes par héritage.

L'avocat de l'intimé a appelé comme témoin M. Thomas John Chambers. Ce dernier est diplômé en agriculture de l'Université de Toronto, a été éleveur de moutons, a été pendant un temps employé par la Ralston Purina pour évaluer la solvabilité de diverses personnes et a travaillé comme conseiller du Programme de la viande rouge du ministère ontarien de l'Agriculture et de l'Alimentation. Le témoin dit qu'il passe probablement le tiers de son temps à s'occuper de la viabilité des exploitations agricoles. Il a visité l'exploitation de l'appelant en 1987 quand celui-ci a fait une demande en vue de l'obtention d'une subvention de 5 000 \$ pour des immobilisations. Il dit que l'exploitation de l'appelant [TRADUCTION] «réunissaient les conditions», que l'appelant avait à l'époque une centaine de moutons, que son exploitation paraissait satisfaisante et qu'il était admissible aux subventions accordées par le Programme de la viande rouge.

Voici un état du revenu de l'appelant provenant de son activité d'enseignement ainsi que du revenu brut, des dépenses, des pertes et du profit de son activité agricole pendant les années 1982 à 1989 :

	REVENU PROVENANT DE L'ACTI- VITÉ D'EN- SEIGNEMENT	REVENU BRUT PROVENANT DE L'EX- PLOITATION AGRICOLE	DÉPENSES DE L'EX- PLOITATION AGRICOLE	PERTES DE L'EXPLOI- TATION AGRICOLE	PROFIT DE L'EXPLOI- TATION AGRICOLE
1982	43,584	10,100	19,735	9,635	
1983	43,856	12,484	24,531	12,048	
1984	44,596	10,200	22,000	11,800	
1985	49,676	10,531	21,498	10,966	
1986	53,332	10,239	19,155	8,916	
1987	53,018	11,423	17,360	5,931	
1988	54,904	12,691	14,779	2,087	
1989	57,363				290

(B) L'analyse du juge Bell

Sur le fondement des faits qui ont été établis, le juge Bell a procédé à l'analyse suivante :

Je me penche maintenant sur l'arrêt *Moldowan* dans lequel le juge Dickson (tel était alors son titre) traite des trois catégories d'agriculteur qui sont envisagées, selon lui, par la *Loi de l'impôt sur le revenu* et des caractères distinctifs de la principale «source» de revenu. Les trois catégories mentionnées à la page 486 du jugement sont :

[VERSION FRANÇAISE OFFICIELLE]

- «(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.»

Le savant juge dit aussi ceci :

«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.»

L'avocat de l'intimé reconnaît que l'appelant a, pendant les années en question, une expectative raisonnable de profit, ce qui l'exclut de la 3^e catégorie. En conséquence, la Cour doit déterminer si l'appelant rentre dans la 1^{re} ou la 2^e catégorie susmentionnée. En ce qui concerne la 1^{re} catégorie, compte tenu de son emploi de professeur à temps plein et du montant du revenu qu'il tirait de cet emploi, je conclus que son revenu ne provenait principalement pas de l'agriculture pendant les années d'imposition en question. Il s'agit alors de savoir si son revenu provenait principalement de l'agriculture et de quelque autre source.

Le juge Dickson dit ceci à la page 5216 de l'arrêt *Moldowan* :

«Le paragraphe 13(1) suppose l'existence d'un contribuable qui tire son revenu de l'agriculture et de quelque autre source et il renvoie donc à la 1^{re} catégorie. Il vise une personne dont l'agriculture est la préoccupation majeure, tout en tenant compte de ses autres intérêts pécuniaires, comme un revenu provenant d'un investissement, d'un emploi ... secondaire.»

Voici la définition de «secondaire» donnée dans le dictionnaire *The Shorter Oxford English Dictionary* :

[TRADUCTION]

«Une marchandise, une profession ou une occupation d'appoint. Quelque chose qui est accessoire par rapport au principal...»

et dans le dictionnaire *The Concise Oxford Dictionary Thumb Index Edition* :

[TRADUCTION]

«travail, etc., qui s'ajoute à une activité principale».

Vu que le contribuable a déclaré dans son témoignage

- (i) qu'il souhaitait retourner à la vie d'agriculteur,
- (ii) qu'il a acheté des terres agricoles dans sa région natale,
- (iii) qu'il a consacré plus de temps à son exploitation agricole qu'à son emploi de professeur (quoique la preuve à cet égard se rapporte à l'année 1986 qui est postérieure aux années visées par les présents appels),
- (iv) qu'il a décidé de ne pas chercher à avancer dans sa carrière d'enseignement,
- (v) qu'il a engagé dans son entreprise agricole des capitaux substantiels compte tenu de ses ressources,
- (vi) que sa décision et ses actes ont changé sa façon et ses habitudes de travailler,
- (vii) qu'il a établi des buts pour son élevage de moutons et qu'il les a poursuivis malgré l'interruption causée par la maladie et les taux d'intérêt élevés, et
- (viii) que la rentabilité de son exploitation agricole se précisait,

je suis convaincu que pour l'appelant non seulement on pouvait raisonnablement s'attendre à ce que l'agriculture fût le centre de son travail habituel, mais que ce fût peut-être effectivement le cas.

*Toutefois, vu qu'il occupait un emploi de professeur à plein temps et que le revenu qu'il tirait de cet emploi était de quatre (4) à cinq (5) fois supérieur au revenu brut qu'il tirait de son activité agricole pendant six (6) des sept (7) années (y compris les années visées par les présents appels) indiquées dans le tableau ci-dessus, je ne peux conclure que son activité d'enseignement était un «emploi secondaire». En outre, je ne peux conclure en me fondant sur les montants des revenus indiqués, que l'appelant considérait l'agriculture comme son gagne-pain, comme l'exige le premier critère. À mon avis, l'appelant ne peut pas rentrer dans la 1^{re} catégorie pendant les années d'imposition en question. Par conséquent, si on applique les principes énoncés dans l'arrêt *Moldowan*, le revenu de l'appelant ne provenait principalement pas, pendant les années d'imposition visées par les présents appels, de l'agriculture et de quelque autre source. [Non souligné dans l'original.]*

Pour ces motifs, les appels sont rejetés.

(C) Mon analyse

Ainsi, comme on peut le constater à la fin, même si le juge Bell a rendu des conclusions favorables à l'égard de M. Phillips sur de nombreux facteurs importants à examiner, il a accordé un poids extraordinaire à la comparaison en terme de valeur monétaire entre les revenus tirés par M. Phillips de son emploi d'enseignant et de l'exploitation d'une entreprise agricole. M. Phillips a soutenu que compte tenu de toutes les conclusions qui lui étaient favorables, il s'agissait d'une erreur.

Les parties ont convenu en l'espèce que la décision du juge Dickson dans *Moldowan* constitue l'arrêt de principe sur la question des pertes agricoles. En fait, c'est le seul arrêt dont le juge Bell a fait mention même si, à ce que je sache, M. Phillips a présenté de nombreux arrêts dans sa plaidoirie. En l'espèce, M. Phillips et la défenderesse ont mentionné environ dix-neuf décisions à l'appui des deux positions. Comme M. Phillips l'a dit dans sa plaidoirie «sept¹ pour - douze² contre» sa position.

Il ressort de la jurisprudence que le droit sur la question des pertes agricoles est très clair grâce à l'arrêt *Moldowan*. Toutefois, chaque affaire où l'on a appliqué le raisonnement du juge Dickson a peu ajouté à celui-ci et, par conséquent, les différences quant aux résultats sont essentiellement fondées sur les faits. Dans chaque affaire, l'analyse constitue un exercice de comparaison entre les facteurs énoncés dans l'arrêt *Moldowan*, en leur attribuant une importance selon l'ensemble de la preuve, et en rendant une décision en conséquence³. Il est bien évident que dans ce genre de situations aucun arrêt n'a d'effet obligatoire parce qu'il n'y a pas deux situations de fait identiques.

¹En fait, en l'espèce, M. Phillips a mentionné sept décisions qui ont été présentées devant le juge Bell, avec deux décisions supplémentaires (*Glass* et *Leavitt*) que M. Wheeler a très justement présentées. Voici ces décisions :

Kasper c. La Reine, 82 DTC 6148 (C.F. 1^{re} inst.)

Rivers c. M.R.N., 84 DTC 1802 (C.C.I.)

Bright c. M.R.N., 84 DTC 1804 (C.C.I.)

Karnick c. M.R.N., 84 DTC 1833 (C.C.I.)

La Reine c. Graham, 85 DTC 5256 (C.A.F.)

Fleming c. M.R.N., 86 DTC 1628 (C.C.I.)

Leslie c. M.R.N., 87 DTC 435 (C.C.I.)

Glass c. La Reine, 89 DTC 5497 (C.F. 1^{re} inst.)

Leavitt c. La Reine, 94 DTC 1449 (C.C.I.)

²*Moldowan c. La Reine*, 77 DTC 5213 (C.S.C.)

La Reine c. Morrissey, 89 DTC 5080 (C.A.F.)

Gordon c. La Reine, 86 DTC 6426 (C.F. 1^{re} inst.)

Gordon c. La Reine, 89 DTC 5481 (C.A.F.)

La Reine c. Connell, 88 DTC 6166 (C.F. 1^{re} inst.)

Connell c. La Reine, 92 DTC 6134 (C.A.F.)

The Clarkson Company Limited c. La Reine, 86 DTC 6124 (C.F. 1^{re} inst.)

La Reine c. Poirier, 92 DTC 6335 (C.A.F.)

La Reine c. Timpson, 93 DTC 5281 (C.A.F.)

Wilson c. La Reine, 94 DTC 6645 (C.F. 1^{re} inst.)

Stecko c. La Reine, 95 DTC 5215 (C.F. 1^{re} inst.)

La Reine c. J. Twigg, [1996] ETC 2076 (C.F. 1^{re} inst.)

³Ce processus a été renforcé dans l'arrêt *Morrissey* où le juge Mahoney a dit à la page 5084 :

Toutefois, l'argument qui m'a été présenté portait principalement sur une affaire qui selon M. Wheeler était très convaincante, car elle était «identique» à celle de M. Phillips. L'affaire *Wilson* traitait d'un enseignant qui a été élevé sur une ferme a toujours voulu devenir cultivateur; a enseigné pour financer la ferme; a passé plus d'heures à l'exploitation de sa ferme qu'à l'enseignement; a enseigné de 8 h 30 à 17 h pendant les jours de classe; a effectué tout le travail agricole et était un membre actif dans sa communauté. Pour régler l'affaire *Wilson*⁴, Monsieur le juge Dubé est arrivé aux conclusions suivantes qui selon M. Wheeler sont toutes semblables à celles qui s'appliquent à M. Phillips :

La jurisprudence en ce domaine a posé six critères qui me semblent utiles en l'espèce : 1 - le revenu effectif provenant de l'agriculture ainsi que d'autres sources. 2 - Le temps consacré à chaque occupation. 3 - Les capitaux engagés. 4 - L'expectative raisonnable de profit provenant de l'activité agricole. 5 - Le changement d'orientation professionnelle. 6 - Les activités ordinaires et les habitudes de travail.

S'agissant de la principale source de revenu, le premier critère, mais ce n'est pas le seul, doit être la comparaison entre le revenu agricole du contribuable et son revenu provenant d'autres sources. À cet égard, il est clair que la principale source de revenu du demandeur est l'enseignement. D'ailleurs, au cours de toute la période en cause, le contribuable a toujours fait état de pertes agricoles, sauf en 1993, mais même au cours de cette année-là son revenu d'emploi était supérieur à son revenu agricole.

2. En ce qui concerne le temps consacré à l'une et à l'autre occupation, il est clair que le demandeur a consacré plus de temps à son exploitation agricole étant donné que c'est là qu'il vit. Cela dit, hormis les fins de semaine et les jours de fête, il passe le gros de son temps à l'école où il enseigne à plein temps.

3. En ce qui concerne les capitaux engagés, l'enseignement n'exige aucun capital et ce critère n'est donc pas d'une grande utilité en l'occurrence. Il en serait autrement s'il s'agissait d'un homme d'affaires qui exploite, en plus de sa ferme, une autre entreprise. On pourrait alors effectuer une comparaison entre le capital investi dans l'exploitation agricole et le capital investi dans ses autres activités commerciales.

4. Au chapitre de l'expectative raisonnable de profit à l'égard de son entreprise agricole, il est clair que, dans l'esprit du demandeur, les espoirs sur ce plan étaient grands et il est possible en effet qu'il réalise des bénéfices une fois qu'il aura pris sa retraite d'enseignant pour devenir agriculteur à plein temps. Mais, dans ce domaine, la seule intention ne suffit pas. Au cours des dix-huit années de référence, les expectatives ne se sont pas réalisées étant donné que, hormis 1993, le demandeur a enregistré des pertes agricoles pour chacune des années en cause.

5. On ne saurait dire, non plus, qu'au cours de cette période, le demandeur a changé d'orientation professionnelle. Au départ il était enseignant à plein temps et il le demeure. Les choses seraient bien sûr différentes si à une certaine époque il s'était adonné à plein temps à l'agriculture en n'enseignant qu'à temps partiel.

6. Enfin, en ce qui concerne les activités ordinaires du demandeur et ses habitudes de travail, notons qu'il vit à la ferme, ses activités quotidiennes, hormis les fins de semaine et les jours de fête, sont axées sur l'enseignement. Il doit se rendre à l'école en voiture, arrivant à 8 h 30 et rentrant à

L'arrêt *Moldowan* laisse entendre qu'un certain nombre de facteurs peuvent être pris en considération, mais en l'espèce, trois seulement nous intéressent : le temps consacré, les capitaux engagés et la rentabilité. En qualifiant le test de relatif et en soulignant qu'il ne s'agit pas d'une simple question de proportion, l'arrêt *Moldowan* montre que les trois facteurs doivent être soupesés. Avec déférence, il n'exige pas seulement que l'agriculture soit la préoccupation majeure du contribuable en ce qui concerne le temps et les capitaux disponibles.

⁴*Wilson c. La Reine*, 94 DTC 6649 (C.F. 1^{re} inst.)

17 h. Il s'agit d'un emploi du temps fixe qui occupe chaque jour le plus clair de son temps. Il doit régler en conséquence ses activités agricoles.

Je dois ainsi conclure qu'au cours des années d'imposition en cause, la principale source de revenu du demandeur ne consistait pas d'une combinaison d'activités agricoles et d'autre chose mais bien de l'enseignement auquel venait peut-être s'ajouter autre chose.

Comme on pouvait s'y attendre, M. Phillips a réussi à démontrer qu'il y avait suffisamment de différences entre l'affaire *Wilson* et l'instance dans laquelle il était visé pour que l'affaire *Wilson* ne suscite que de l'intérêt et n'ait aucun caractère obligatoire. En particulier, la quatrième conclusion du juge Dubé selon laquelle «les attentes» de M. Wilson «ne se sont pas réalisées» est très différente de la situation qui s'applique à M. Phillips. Comme le juge Bell l'a conclu, «la rentabilité de son exploitation agricole se précisait», elle devenait rentable, établit clairement une distinction entre les deux situations de fait. Qui plus est, bien que le cinquième facteur, «le changement d'orientation professionnelle» ne s'appliquait pas dans l'instance de M. Wilson, il s'applique dans l'affaire de M. Phillips. Le juge Bell a conclu «qu'il a décidé de ne pas chercher à avancer dans sa carrière d'enseignement» c'est-à-dire que dans son travail, M. Phillips a consacré plus d'énergie à l'exploitation agricole qu'à l'enseignement.

Il convient de faire des observations sur d'autres caractéristiques du raisonnement du juge Dubé dans l'affaire *Wilson*. Dans son premier paragraphe, le juge Dubé dit que «... le premier critère, mais ce n'est pas le seul, doit être la comparaison entre le revenu agricole du contribuable et son revenu provenant d'autres sources». À mon avis, cet effort de hiérarchisation n'est pas appuyé par les décisions *Moldowan* et *Morrissey* qui laissent entendre qu'il convient d'examiner et d'évaluer tous les facteurs sans déterminer à l'avance celui qui devrait avoir la priorité.

En ce qui a trait au deuxième critère énoncé par le juge Dubé, c'est-à-dire de quelle façon «il passe le gros de son temps», M. Phillips soutient avec justesse que l'impression du juge Dubé à l'égard de ce qui constitue «le gros de son temps» est fondé sur une analyse très subjective. De toute évidence, pour le juge Dubé, le gros du temps d'une personne est passé pendant la journée. Comme l'a souligné M. Phillips, quel serait-il pour un travail de nuit ? En fait, comme il l'a dit, le gros de son travail agricole était effectué la nuit, c'est-à-dire débutant tôt le matin à 4 h et après la fin des classes à 17 h. Il soutenait essentiellement que, pour lui, il s'agissait du plus gros de son temps puisque l'exploitation agricole constituait sa principale activité. Je suis d'accord.

Une observation semblable peut être faite à l'égard du sixième point du juge Dubé selon lequel il était d'avis que le temps consacré à l'enseignement constituait pour M. Wilson «le plus clair de son

temps». M. Phillips a soutenu avec justesse que ce qui constitue «le plus clair de son temps» exige également une analyse subjective, et que pour lui, il ressort de la preuve que le temps qu'il consacrait à son exploitation agricole était plus important que le temps qu'il passait à l'école. Je suis d'accord.

Compte tenu des différences que j'ai soulignées et des observations que j'ai apportées, je n'accorde aucune importance à l'affaire *Wilson* pour régler l'appel de M. Phillips.

Comme je l'ai mentionné précédemment, après être arrivé à des conclusions détaillées sur les faits, le juge Bell a apporté certaines évaluations critiques. Je souscris à celles qui portent le numéro i) à viii) comme il est mentionné précédemment, et je souscris également à l'énoncé supplémentaire selon lequel le juge Bell était convaincu qu'«on pouvait raisonnablement s'attendre à ce que l'agriculture fut le centre de son travail habituel, mais que ce fut peut-être effectivement le cas». Chacun de ces facteurs indique que le juge Bell éprouvait beaucoup de sympathie pour l'argument de M. Phillips selon lequel on devait lui accorder la déduction pour pertes agricoles à titre d'agriculteur de première catégorie. Toutefois, le juge Bell a rendu une décision à l'encontre de M. Phillips sur le fondement d'une évaluation de deux points qui se trouvent dans le dernier paragraphe de son jugement. Premièrement, il a accordé une grande importance à la différence entre le revenu que M. Phillips tirait de l'enseignement par rapport à celui qu'il tirait de son exploitation agricole pour conclure que son activité d'enseignement n'était pas un «emploi secondaire». Et deuxièmement, il a dit que sur le fondement des montants des revenus indiqués il ne pouvait pas conclure que M. Phillips considérait l'agriculture comme son gagne-pain, ce qui d'après lui était une exigence prévue par l'arrêt *Moldowan*.

La question principale qu'il convient de trancher pour déterminer si le juge Bell a commis une erreur est de savoir si M. Phillips était un agriculteur qui avait un emploi secondaire d'enseignant ou de savoir si M. Phillips était un enseignant qui avait un emploi secondaire d'agriculteur. La différence entre le revenu tiré des deux occupations et le fait que le revenu que tirait M. Phillips de l'enseignement était beaucoup plus important que celui qu'il tirait de son exploitation agricole constituent seulement des facteurs dont il faut tenir compte avec tous les autres qui sont soulevés en l'espèce. De toute évidence, le juge Bell était d'avis que sa décision devait être fondée sur ces deux facteurs, mais à mon avis, en procédant de cette façon il a commis une erreur parce qu'il n'a pas tenu compte de l'importance de l'ensemble des conclusions favorables auxquelles il était arrivées.

En ce qui a trait aux conclusions de fait auxquelles est arrivé le juge Bell auxquelles je souscris entièrement après avoir lu sa décision et avoir entendu les arguments de M. Phillips en appel, je conclus

que, au cours des années d'imposition visées le centre des activités psychologique, physique et professionnelle de M. Phillips était l'exploitation agricole et non l'enseignement. Par conséquent, je conclus que l'enseignement ne constituait qu'un appui essentiel aux efforts fructueux de M. Phillips en matière d'exploitation agricole, et aux fins d'impôt sur le revenu, M. Phillips était un agriculteur et non un enseignant.

Par conséquent, j'accueille le présent appel.

Douglas H. Campbell

Juge

OTTAWA

29 octobre 1996

Traduction certifiée conforme :

François Blais, LL.L.

COUR FÉDÉRALE DU CANADA
SECTION DE PREMIÈRE INSTANCE
AVOCATS ET PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER

N° DU GREFFE :T-3122-92

INTITULÉ DE LA CAUSE :Donald Phillips c. Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE :Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE :9 septembre 1996

MOTIFS DE L'ORDONNANCE prononcés par Monsieur le juge Campbell

EN DATE DU29 octobre 1996

ONT COMPARU :

M. Donald PhillipsPOUR SON PROPRE COMPTE

M. Ernest M. WheelerPOUR LA DÉFENDERESSE

PROCUREURS INSCRITS AU DOSSIER :

George ThomsonPOUR LA DÉFENDERESSE
Sous-procureur général du Canada