

Dossier : 2007-3584(IT)G

ENTRE :

RALPH BODINE,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appels entendus le 18 janvier 2010, à Victoria (Colombie-Britannique)

Devant : L'honorable juge G. A. Sheridan

Comparutions:

Avocat de l'appelant :

M^c D. Laurence Armstrong

Avocat de l'intimée :

M^c Michael Taylor

JUGEMENT

Conformément aux motifs du jugement ci-joints, les appels interjetés à l'égard des nouvelles cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2000 et 2001 sont rejetés, et les dépens sont adjugés à l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 24^e jour d'août 2010.

« G. A. Sheridan »

Le juge Sheridan

Traduction certifiée conforme
ce 15^e jour de décembre 2010.

Yves Bellefeuille, réviseur

Référence : 2010 CCI 426

Date : 20100824

Dossier : 2007-3584(IT)G

ENTRE :

RALPH BODINE,

appellant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Sheridan

[1] L'appelant interjette appel de la cotisation que le ministre du Revenu national (le « ministre ») a établie à son égard pour les années d'imposition 2000 et 2001. L'appel relatif à l'année d'imposition 2001 a été abandonné à l'audience; la seule question à trancher est de savoir si le gain que l'appelant a réalisé en l'an 2000 par suite de la vente d'un terrain de 20 acres situé près de Phoenix, en Arizona (la parcelle 6), est imposable au titre de gain en capital ou de revenu. Le ministre a considéré le gain comme un revenu d'entreprise ou, subsidiairement, comme un revenu tiré d'un projet comportant un risque de caractère commercial.

[2] L'appelant est la seule personne qui a témoigné. Il a été franc et crédible au cours de son témoignage; cependant, en fin de compte, ce ne sont pas tellement les faits qui sont contestés, mais plutôt leur interprétation.

Les faits à l'origine du litige

[3] Les opérations qui ont donné lieu au présent appel peuvent être résumées brièvement comme suit : en 1940, le père de l'appelant a fait l'acquisition d'un

terrain dans ce qui était alors une région rurale près de Phoenix, en Arizona. En 1977, l'appelant a acheté le terrain de son père, qui comprenait la parcelle 6. En 1994, il a transféré son intérêt dans la parcelle 6 à une société de personnes dont il détenait la majorité des parts. En l'an 2000, la parcelle 6 a été vendue à une tierce partie. C'est le traitement fiscal de la part revenant à l'appelant du gain réalisé lors de cette vente qui fait l'objet du présent appel.

[4] La parcelle 6 faisait partie de l'exploitation de légumes et d'agrumes du père de l'appelant, qui a participé de près aux activités de la ferme dès les premiers jours. Après avoir terminé ses études à Harvard, l'appelant est retourné à la ferme et a finalement pris la direction de l'entreprise. À cette époque, la ferme servait exclusivement à la production d'agrumes. Au fil des années, l'appelant a été président de deux organisations agricoles très influentes, la Sunkist Growers' Co-operative et la Western Growers' Association, et le président Bush père l'a nommé pour présider un comité chargé d'examiner les enjeux ruraux, notamment l'approvisionnement en électricité et d'autres services publics. L'appelant possédait d'autres terres agricoles et des biens locatifs tant au Canada qu'aux États-Unis.

[5] Au cours de l'année 1980, The Westcor Company (la société « Westcor »), société de Phoenix qui se spécialise dans la détention et la mise en valeur de terrains à des fins commerciales, a communiqué avec l'appelant. L'appelant a écouté les propositions de Westcor; cependant, à l'époque, ce projet ne l'intéressait pas particulièrement, et ces discussions n'ont donc rien donné.

[6] Vers la même époque, l'appelant et son épouse, Charlene Bodine, ont divorcé. En conséquence, les biens de l'appelant, y compris la parcelle 6, ont été répartis et transférés à une fiducie entre vifs révocable. L'appelant et M^{me} Bodine étaient tous deux fiduciaires et bénéficiaires, détenant respectivement des intérêts bénéficiaires de 80 p. 100 et de 20 p. 100.

[7] Entre-temps, la ville de Phoenix continuait à se développer rapidement. Au début des années 1990, son empiétement dans le territoire rural environnant rendait les activités agricoles de plus en plus difficiles. L'appelant a alors commencé à envisager de vendre la parcelle 6.

[8] Le 28 septembre 1994, une société de personnes appelée la Bodine Parcel 6 Limited Partnership (la société de personnes en commandite « Parcel 6 Partnership ») et composée de l'appelant, de M^{me} Bodine et du Marlin Group a été constituée.

[9] Le Marlin Group, qui appartenait en propriété exclusive à l'appelant, était géré par un dénommé William Chaney, le directeur des opérations de l'appelant, qui bénéficiait du respect et de la confiance de celui-ci et de M^{me} Bodine. En faisant du Marlin Group l'associé directeur de la Parcel 6 Partnership, l'appelant souhaitait réduire le risque de retard lors de la vente de la parcelle 6 en demandant à M. Chaney de servir de tampon entre lui et son ex-épouse. C'est à cette fin que l'appelant a transféré au Marlin Group un intérêt de 1 p. 100 dans la parcelle 6 tiré de son intérêt bénéficiaire de 80 p. 100.

[10] Également le 28 septembre 1994, l'appelant, M^{me} Bodine et le Marlin Group ont transféré à la Parcel 6 Partnership les intérêts qu'ils détenaient respectivement dans la parcelle 6¹. Chaque associé de la Parcel 6 Partnership détenait une participation correspondant à l'intérêt initialement détenu dans la parcelle 6, soit respectivement 79 p. 100, 20 p. 100, et 1 p. 100.

[11] Quelques jours plus tard, soit le 1^{er} octobre 1994, la Parcel 6 Partnership s'est jointe à la Westcor Company II Limited Partnership (la société de personnes en commandite « Westcor Partnership »), société de personnes en commandite de l'Arizona dirigée par Westcor, afin de former la Parcel 6 Associates Partnership (la société de personnes « Parcel 6 Associates »), chacune détenant une part de 50 p. 100 dans cette nouvelle société de personnes².

[12] Près de six ans plus tard, soit le 20 avril 2000, la Parcel 6 Associates a conclu un contrat d'achat-vente avec Costco Wholesale Corporation (la société « Costco »)³. Bien que les parties aient signé le contrat, le titre afférent à la parcelle 6 n'a pas été transféré à Costco à ce moment.

[13] Quelques mois plus tard, soit le 16 octobre 2000, Costco a cédé son droit sur le contrat d'achat-vente à la société The Price Company, Inc. (la société « Price Co. »)⁴. Cependant, encore là, l'achat n'a pas eu lieu, et la parcelle 6 n'a pas été transférée à la Parcel 6 Associates, contrairement à ce qui avait été prévu à l'origine.

¹ Recueil conjoint de documents, onglets 4, 5, 6 et 7.

² Recueil conjoint de documents, onglet 8.

³ Recueil conjoint de documents, onglet 10.

⁴ Recueil conjoint de documents, onglet 12.

[14] Le 6 novembre 2000, plusieurs documents ont été signés. En prévision de la vente imminente à Price Co., les associés ont signé le document intitulé [TRADUCTION] « Accord sur la répartition des biens de la Parcel 6 Partnership »⁵ afin que la Parcel 6 Partnership, [TRADUCTION] « le propriétaire légal de [la parcelle 6] »⁶, transfère cette parcelle aux associés selon leurs participations respectives dans la société de personnes. Il a également été convenu que, si la vente ne devait pas être réalisée, les associés rétrocéderaient leurs intérêts dans la parcelle 6 à la Parcel 6 Partnership⁷; cependant, si la vente était réalisée, la Parcel 6 Partnership devait être dissoute⁸, ce qui s'est effectivement produit⁹. Au moyen d'un acte de garantie spéciale, la Parcel 6 Partnership a rétrocédé son intérêt dans la parcelle 6 à l'appelant (79 p. 100), à M^{me} Bodine (20 p. 100) et au Marlin Group (1 p. 100)¹⁰. Enfin, l'appelant, M^{me} Bodine et le Marlin Group, à titre personnel, ont transféré à Price Co. les intérêts que chacun détenait dans la parcelle 6¹¹.

[15] La parcelle 6 a continué à être exploitée activement à des fins de production d'agrumes de 1977 jusqu'à ce qu'elle soit vendue à Price Co. en l'an 2000. L'appelant a utilisé au moins une partie du produit de la vente pour faire l'acquisition d'une autre ferme appelée la ferme Whitewing. Le fisc américain a traité le gain réalisé comme un gain en capital.

[16] Les hypothèses de fait énoncées par le ministre au paragraphe 15 de la réponse à l'avis d'appel sont présentées dans l'annexe jointe aux présents motifs.

⁵ Recueil conjoint de documents, onglet 17.

⁶ Précité, paragraphe 2 du préambule.

⁷ Précité, clause 6.

⁸ Précité, clause 7.

⁹ Recueil conjoint de documents, onglet 16.

¹⁰ Recueil conjoint de documents, onglet 13.

¹¹ Recueil conjoint de documents, onglets 14, 19 et 23 (documents signés le 8 novembre 2000) et 15, respectivement.

Les objections préliminaires de l'appelant

[17] Avant d'examiner les questions de fond, l'avocat de l'appelant a soulevé les questions préliminaires suivantes. D'abord, l'avocat a affirmé que la Cour devrait tenir compte du fait que les autorités fiscales américaines avaient considéré le produit de la vente de la parcelle 6 comme un gain en capital. L'avocat a ajouté que l'intimée devrait être précluse de soutenir qu'il y a eu un changement d'intention quant à l'utilisation à laquelle la parcelle 6 était destinée, parce que cet argument n'avait pas été soulevé correctement dans les actes de procédure : non seulement le ministre avait-il omis d'inclure dans la réponse les articles 13 et 45 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*¹², mais les hypothèses sous-jacentes au changement d'intention étaient des énoncés du droit plutôt que des faits :

[TRADUCTION]

ttt) lors de son transfert à la Parcel 6 Partnership, la parcelle 6 est passée d'un bien en immobilisation à un bien en inventaire détenu en vue d'être revendu;

uuu) la Parcel 6 Partnership a vendu la parcelle 6 lors d'un projet comportant un risque ou d'une affaire de caractère commercial;

[...]

[18] Ces arguments ne m'apparaissent nullement fondés. En ce qui a trait au premier point, l'appelant n'a présenté aucun élément de preuve au sujet du droit fiscal américain. Même s'il l'avait fait, la façon dont l'IRS a traité les gains réalisés lors de la vente de la parcelle 6 ne lierait pas l'Agence du revenu du Canada.

[19] En ce qui concerne les hypothèses attaquées, les alinéas 15ttt) et uuu) font partie d'hypothèses factuelles très détaillées relatant notamment l'utilisation passée du terrain et les différentes opérations juridiques qui ont été conclues jusqu'à la vente. Examinées dans ce contexte, ces hypothèses sont, il me semble, des conclusions mixtes de fait et de droit acceptables que le juge Rothstein (alors juge de la Cour d'appel fédérale) a décrites dans *R. c. Anchor Pointe Energy Ltd.*¹³ :

¹² Peut-être aussi l'article 44, que l'avocat de l'appelant a inclus dans son recueil de documents, mais qui, d'après ce que j'ai compris de sa plaidoirie, ne s'appliquait pas à la situation de son client.

¹³ 2003 CAF 294.

25 J'estime également que les déclarations ou conclusions juridiques n'ont pas leur place dans l'énoncé des hypothèses de fait du ministre. Il en découlerait pour le contribuable le fardeau de réfuter une déclaration ou conclusion juridique et, bien sûr, cela ne doit pas être. Le critère juridique à appliquer n'a pas à être prouvé par les parties comme s'il s'agissait d'un fait. Les parties doivent présenter leurs arguments relativement au critère juridique, mais c'est à la Cour qu'il incombe en bout de ligne de trancher les questions de droit.

26 Toutefois, il serait plus exact de qualifier l'hypothèse formulée à l'alinéa 10z) de conclusion mixte de fait et de droit. La conclusion selon laquelle des données sismiques achetées ne sont pas admissibles au titre de FEC au sens de l'alinéa 66.1(6)a) requiert d'appliquer le droit aux faits. L'alinéa 66.1(6)a) énonce le critère à respecter pour qu'une déduction au titre de FEC soit admissible. Pour décider si l'achat de données sismiques en l'espèce satisfait à ce critère, il faut établir si les faits y satisfont ou non. Le ministre peut présumer les éléments de fait d'une conclusion mixte de fait et de droit. S'il souhaite le faire, toutefois, il devra extraire les éléments de fait présumés, de façon à ce que le contribuable sache exactement quelles hypothèses de fait il doit réfuter pour avoir gain de cause. Il ne convient pas que les faits présumés soient enfouis dans une conclusion mixte de fait et de droit.

[20] Dans la présente affaire, les hypothèses de fait aux alinéas 15ttt) et uuu) ne peuvent guère être considérées comme « enfouies » dans des conclusions mixtes de fait et de droit. D'abord, il n'y a pas vraiment d'autre façon de décrire les hypothèses de fait du ministre sans recourir à la terminologie juridique. Lorsque nous examinons ces hypothèses de fait à la lumière des nombreuses autres hypothèses de fait et de l'énoncé clair des questions en litige aux paragraphes 16 et 18 de la réponse, nous ne pouvons pas dire que le ministre n'a pas suffisamment extrait les éléments de fait des éléments de droit pour que l'appelant sache exactement quelles hypothèses de fait il doit réfuter : il s'agit, en l'occurrence, du fait que la Parcel 6 Partnership a acquis la parcelle 6 en 1994 et que, à l'époque, l'intention était de faire de ce bien en immobilisation de l'exploitation d'agrumes un bien en inventaire de l'entreprise de vente de la société de personnes.

[21] Quant au paragraphe 13(7) et à l'article 45, l'avocat de l'appelant a soutenu que ces dispositions avaient une importance vitale pour la position du ministre selon laquelle il y avait eu un changement d'utilisation de la parcelle 6 en 1994, de sorte que les dispositions en question auraient dû figurer dans la réponse. Cependant, l'avocat a poursuivi en soulignant que, même si les dispositions en question avaient été incluses, elles ne s'appliquaient pas car, en réalité, la parcelle 6 a continué à être utilisée aux fins de la production d'agrumes de 1977 jusqu'à ce qu'elle soit vendue en l'an 2000, de sorte qu'il n'y a pas eu de « changement d'utilisation » visé par ces dispositions.

[22] À l'instar de l'intimée, je suis convaincue que le ministre n'était pas tenu d'invoquer le paragraphe 13(7) et l'article 45. La cotisation que le ministre a établie pour l'année d'imposition 2000 n'était pas fondée sur la question de savoir s'il y avait eu, en 1994, un changement d'utilisation de la parcelle 6 qui a déclenché une disposition réputée conformément au paragraphe 13(7) et à l'article 45. La cotisation était plutôt fondée sur le gain réalisé lors de la vente réelle de la parcelle 6 en l'an 2000; la nature de ce gain dépend de la question de savoir si, au cours de cette même année, l'appelant a transféré l'intérêt qu'il détenait dans la parcelle 6 à la Parcel 6 Partnership et, dans l'affirmative, de la question de savoir si, lors de cette opération, la société de personnes avait l'intention de modifier l'utilisation de la parcelle pour faire de celle-ci un élément de l'inventaire de son entreprise plutôt qu'un bien en immobilisation. En conséquence, les dispositions qui s'appliquent sont les articles 96, 97 et 98 de la Loi, qui concernent les sociétés de personnes et qui figurent tous, comme il se doit, dans le paragraphe 17 de la réponse.

[23] Quant à la question de fond, l'avocat de l'appelant a soutenu que la constitution de la Parcel 6 Partnership en 1994 et le transfert subséquent à celle-ci de l'intérêt que l'appelant détenait dans la parcelle 6 n'avaient aucune importance. Tout en reconnaissant que toutes les mesures juridiques nécessaires pour atteindre ces objectifs avaient été prises, l'avocat a fait valoir qu'il s'agissait de simples opérations sur papier. Malgré l'effet juridique des documents dûment signés, à compter de la date à laquelle il a acquis la parcelle 6 en 1977 jusqu'à ce qu'il la vende en l'an 2000, l'appelant a toujours eu l'intention de considérer le terrain en question comme un bien en immobilisation qui faisait partie de l'exploitation d'agrumes.

[24] Malgré mes égards envers l'appelant, ses observations m'ont semblé parfois contradictoires et, de façon générale, peu convaincantes¹⁴. Compte tenu de l'ensemble des circonstances, il serait inapproprié, pour déterminer l'intention, de ne pas tenir compte de l'effet de la constitution de la Parcel 6 Partnership et du transfert de la parcelle 6 à celle-ci en 1994.

[25] L'appelant est un homme d'affaires prospère qui a fait de bonnes études et qui jouit d'une grande expérience dans les domaines de l'agriculture et de

¹⁴ Voir la transcription, de la page 100, lignes 7 à 25, à la page 101, lignes 1 à 11, page 105, lignes 6 à 13, et page 108, lignes 5 à 13.

l'immobilier. Comme l'a dit l'avocat de l'appelant : [TRADUCTION] « M. Bodine est indéniablement un homme très compétent et accompli, et non un humble paysan [...] »¹⁵.

[26] L'appelant a avoué franchement au cours de son témoignage que, lorsqu'il a commencé à jongler avec l'idée de vendre la parcelle 6, il a pensé à créer la Parcel 6 Partnership afin, notamment, de réduire au minimum les effets néfastes que ses relations avec son ex-épouse pourraient avoir sur la gestion de la vente; l'idée était donc de confier la parcelle à une société de personnes gérée par une personne à laquelle tous les deux pourraient faire confiance, M. Chaney. L'appelant a également souligné qu'étant donné qu'il détenait l'intérêt majoritaire dans la parcelle 6 et, plus tard, dans la Parcel 6 Partnership, il était en mesure de prendre les décisions concernant le terrain et la société de personnes. Ce n'est donc pas par hasard que tous les documents nécessaires à la constitution de la société de personnes et au transfert de la parcelle 6 ont été préparés et signés en bonne et due forme.

[27] Je conviens avec l'avocat de l'intimée qu'il s'agissait d'opérations très réelles qui ont eu pour effet de mettre en place une structure juridique entraînant des conséquences fiscales bien précises. L'argument de l'appelant n'établit aucune distinction entre le rôle de celui-ci comme propriétaire exclusif de la Bodine Company, qui s'adonnait (d'une façon ou d'une autre) à l'exploitation agricole de la parcelle 6, et celui d'associé de la Parcel 6 Partnership, à laquelle la parcelle en cause avait été dûment transférée. Or, il appert du témoignage de l'appelant lui-même qu'il estimait qu'il s'agissait d'entreprises bien différentes :

[TRADUCTION]

Q Après la constitution de la Parcel 6 Partnership, la société de personnes — avec vous, Charlene et Marlin, quel a été — qu'a fait cette société de personnes avec le terrain qui est appelé la parcelle 6?

R Bien, la société de personnes devait faciliter l'administration de l'activité [la vente prévue]¹⁶, et la culture de la terre se poursuivait toujours. En fait, nous avons une partie de ça. Nous avons une société parallèle, la Bodine Company, qui a poursuivi la culture de la terre. En conséquence, toutes les fournitures

¹⁵ Transcription, page 99, lignes 22 à 24.

¹⁶ Transcription, page 22, ligne 14.

agricoles ainsi que la main-d'oeuvre et la machinerie appartenaient à Bodine qui, vous savez, s'occupait de la culture de la terre.

Q Et c'était vous.

R Mm-hmm¹⁷.

[28] Lorsque l'appelant a transféré, en 1994, l'intérêt qu'il détenait dans la parcelle 6 à la Parcel 6 Partnership, la situation juridique a changé. La constitution de cette société de personnes a déclenché l'application des dispositions de la Loi concernant les sociétés de personnes, notamment le paragraphe 97(1), dont voici le libellé :

97. (1) Lorsque, après 1971, une société de personnes a acquis des biens auprès d'un contribuable qui, immédiatement après le moment de l'acquisition, faisait partie de la société de personnes, cette dernière est réputée les avoir acquis à un prix égal à leur juste valeur marchande à ce moment et le contribuable est réputé en avoir disposé et en avoir tiré un produit égal à cette juste valeur marchande.

[29] Dans la présente affaire, lorsque, le 28 septembre 1994, la Parcel 6 Partnership a acquis de l'appelant la parcelle 6 et que, immédiatement après cette acquisition, l'appelant est devenu un associé de la société de personnes, le terrain en question était réputé appartenir à celle-ci. En conséquence, lorsque, en l'an 2000, la parcelle 6 a été vendue à Price Co., selon le paragraphe 96(1), le gain réalisé était celui de la Parcel 6 Partnership et devait être imputé aux associés de la Parcel 6 Partnership à la fin de l'exercice de celle-ci en fonction de leurs participations respectives.

[30] L'avocat de l'appelant a soutenu que le paragraphe 97(1) ne s'appliquait pas car, immédiatement avant la vente de la parcelle 6, la société de personnes a rétrocédé celle-ci aux associés à titre personnel, et qu'au même moment, la Parcel 6 Partnership a été dissoute. Ce n'est qu'à ce moment que l'appelant a vendu à Price Co. l'intérêt qu'il détenait dans la parcelle 6. Tout en admettant qu'il n'y avait aucun contrat appuyant la vente en question ([TRANSDUCTION] « Nous, les agriculteurs, sommes parfois un peu nonchalants. »¹⁸), l'appelant a souligné que chaque associé avait déclaré séparément son propre gain découlant de l'opération.

¹⁷ Transcription, de la page 30, lignes 14 à 25, à la page 31, lignes 1 à 3.

¹⁸ Transcription, page 85, lignes 15 et 16.

[31] Encore une fois, je conviens avec l'intimée que l'effet de l'opération a été le même, que Price Co. ait acquis la parcelle 6 de la Parcel 6 Partnership ou de l'appelant après qu'elle a été rétrocédée à celui-ci. Le ministre a établi une cotisation en fonction du fait qu'il y avait eu une vente directe de la parcelle 6 entre la Parcel 6 Partnership et Price Co., ainsi qu'une rétrocession conditionnelle du terrain aux associés afin de faciliter cette vente. Cette conclusion trouve appui dans le fait que l'accord intitulé [TRADUCTION] « Accord sur la répartition des biens de la Parcel 6 Partnership »¹⁹ prévoyait expressément que, si la vente n'était pas réalisée, les associés étaient tenus de rétrocéder la parcelle 6 à la Parcel 6 Partnership.

[32] Cependant, même si la version que l'appelant donne des événements est exacte, la rétrocession de la parcelle 6 aux associés immédiatement avant la vente aurait déclenché une disposition présumée par la Parcel 6 Partnership conformément au paragraphe 98(2) :

98(2) Sous réserve des paragraphes (3) et (5) et 85(3), lorsque, après 1971, une société de personnes a disposé de biens en faveur d'un contribuable qui, immédiatement avant le moment de la disposition, en était un associé, la société de personnes est réputée avoir tiré de cette disposition un produit égal à la juste valeur marchande de ces biens à ce moment et le contribuable est réputé les avoir acquis à un prix égal à cette juste valeur marchande.

[33] Dans ces circonstances, le gain serait réputé avoir été celui de la société de personnes et serait encore imputé aux associés de celle-ci en application du paragraphe 96(1).

[34] Il appert de la preuve que l'appelant a transféré valablement la parcelle 6 à la Parcel 6 Partnership le 28 septembre 1994. Par conséquent, la date pertinente quant à la question de savoir si la parcelle 6 devait être utilisée comme bien en immobilisation de l'exploitation d'agrumes ou comme bien en inventaire de l'entreprise de vente du terrain est le 28 septembre 1994, soit la date de son acquisition²⁰ par la Parcel 6 Partnership.

[35] La prochaine question à trancher concerne la nature de l'opération : s'agit-il d'une opération au titre du capital ou du revenu? L'avocat de l'appelant a renvoyé la Cour à un récent jugement de la Cour d'appel fédérale, *Canada Safeway Limited c.*

¹⁹ Recueil conjoint de documents, onglet 17.

²⁰ *Hazeldean Farm Co. c. Ministre du Revenu national*, [1967] 1 R.C.É. 245, à la page 257.

*La Reine*²¹. Dans cette décision, le juge Nadon a souligné que les tribunaux se servaient des facteurs énumérés dans le Bulletin d'interprétation IT-218R²² :

[42] Dans le bulletin d'interprétation IT-218R, on trouve une liste de facteurs dont les tribunaux se servent pour déterminer si une opération relative à un bien immeuble constitue un projet comportant un risque de caractère commercial :

- a) l'intention du contribuable en ce qui concerne le bien immeuble au moment de l'achat;
- b) la vraisemblance de l'intention du contribuable;
- c) l'emplacement géographique du bien immeuble acquis et son zonage;
- d) la mesure dans laquelle l'intention du contribuable est réalisée;
- e) la preuve que l'intention du contribuable a changé après l'achat du bien immeuble;
- f) la nature de l'entreprise, de la profession, du métier ou de l'occupation du contribuable et des associés;
- g) la mesure dans laquelle l'argent emprunté a servi à financer l'acquisition du bien immeuble et les modalités arrêtées pour le financement s'il y a lieu;
- h) la période pendant laquelle le bien immeuble a été détenu par le contribuable;
- i) le fait que la possession du bien immeuble soit partagée avec des personnes autres que le contribuable;
- j) la nature de la profession des autres personnes mentionnées en i) ci-dessus, de même que leurs intentions avouées et leur ligne de conduite;
- k) les facteurs qui ont motivé la vente du bien immeuble;

²¹ 2008 CAF 24. Le juge Nadon a rédigé le jugement de la Cour, tandis que le juge Pelletier a rédigé des motifs concordants.

²² *Ibid.*, au paragraphe 42.

- l) la preuve que le contribuable et/ou les associés se livrent sur une grande échelle au commerce de l'immeuble.

Aucun des facteurs mentionnés en 3 ci-dessus n'est en soi un facteur concluant pour déterminer si un gain provenant de la vente de biens immeubles représente un revenu ou un gain en capital. La pertinence de tout facteur dans cette détermination dépendra des circonstances entourant chaque cas.

[36] Le juge Nadon a poursuivi en disant que « [...] le facteur le plus déterminant est l'intention qu'avait le contribuable au moment de l'acquisition du bien. Si cette intention révèle l'existence d'un plan visant la réalisation d'un bénéfice, le tribunal conclura que l'opération répond à la définition de projet comportant un risque de caractère commercial »²³. Au paragraphe 61 de ses motifs, le juge Nadon énonce un certain nombre de principes tirés de la jurisprudence dont on peut tenir compte afin de trancher la question :

[61] On peut dégager de ces décisions quelques principes qui peuvent, à mon avis, être résumés comme suit. Premièrement, il n'est pas facile de tracer une ligne de démarcation entre les revenus et les gains en capital et il est donc nécessaire, pour bien les distinguer, de tenir compte d'une foule de facteurs, et notamment de l'intention du contribuable au moment de l'acquisition du bien en litige. Deuxièmement, pour que l'opération soit considérée comme un projet comportant un risque de caractère commercial, il faut qu'au moment de l'acquisition, le contribuable ait eu à l'esprit la possibilité de revendre comme motif qui le poussait à faire cette acquisition. La conclusion qu'une telle motivation existe devrait être basée sur des inférences découlant des circonstances qui entourent la transaction. Autrement dit, c'est toute la conduite du contribuable qu'il faut apprécier. Troisièmement, en ce qui concerne l'« intention secondaire », celle-ci doit aussi avoir existé au moment de l'acquisition du bien et le contribuable doit avoir été motivé par l'intention secondaire de le revendre avec bénéfice au cas où une occasion intéressante se présenterait. Quatrièmement, le fait que le contribuable envisageait la possibilité de revendre son bien ne suffit pas, en soi, pour conclure à l'existence d'un projet comportant un risque de caractère commercial. Dans leur ouvrage *Principles of Canadian Income Tax Law*, précité, les éminents auteurs expriment l'avis, dans leur analyse du critère applicable en ce qui a trait à l'existence d'une « intention secondaire », que [TRADUCTION] « les critères de la doctrine de l'intention secondaire ne seront respectés que si la perspective de revente à profit a joué un rôle important dans la décision d'acquérir le bien » (à la page 337). Je souscris entièrement à cette proposition. Cinquièmement, le

²³ *Ibid.*, au paragraphe 43. Voir *Hazeldean Farm Co. c. Ministre du Revenu national*, [1967] 1 R.C.É. 245, à la page 257, *Reicher c. La Reine*, n° A-80-75, 12 décembre 1975, [1975] C.T.C. 659 (C.A.F.), et *Hiwako Investments Ltd. c. La Reine*, n° A-253-74, 24 avril 1978, [1978] C.T.C. 378 (C.A.F.).

témoignage du contribuable au sujet de son intention n'est pas déterminant et doit être examiné à la lumière de l'ensemble des circonstances.

[37] Dans ses motifs concordants, le juge Pelletier a relevé quelques-unes des difficultés auxquelles se sont heurtés les tribunaux en tentant de faire une distinction entre les biens en immobilisation et les biens figurant dans un inventaire à la lumière de l'existence ou de l'absence d'un « plan visant la réalisation d'un bénéfice ». Concluant de son examen de la jurisprudence qu'il était souvent plus facile de démontrer ce qu'un bien n'était pas que ce qu'il était, le juge Pelletier a ensuite suggéré que le critère applicable soit :

[...] celui de savoir si le bien est acquis dans l'intention d'être détenu en vue de lui faire produire un revenu (ou de servir à la production d'un revenu), auquel cas on a affaire à une immobilisation. S'il a été acquis dans le but de faire l'objet d'une rotation des stocks, il s'agit d'un bien faisant partie d'un inventaire²⁴.

[38] L'extrait suivant de l'arrêt *Canada Safeway* donne un exemple de l'application du raisonnement du juge Pelletier aux faits de cette affaire :

[...] Il est clair que Canada Safeway n'a pas acquis sa participation dans la coentreprise [le centre commercial] avec l'intention de tirer un revenu de cette participation. En d'autres termes, Canada Safeway n'a pas acquis cette participation en vue de générer des revenus locatifs. Et la participation dans la coentreprise n'a pas non plus été utilisée pour exploiter l'entreprise d'alimentation de Canada Safeway. L'intention de Canada Safeway au moment où elle a acquis le bien en question n'était pas de le conserver comme source de revenu; en conséquence, sa participation dans la coentreprise dans le centre commercial doit nécessairement être considérée comme un bien figurant dans l'inventaire. Comme l'opération était isolée, elle constitue un projet comportant un risque de caractère commercial²⁵.

[39] Quelles étaient les intentions lorsque la Parcel 6 Partnership a fait l'acquisition de la parcelle 6 en 1994? L'appelant a témoigné qu'au fil des années, en raison de l'expansion de la ville dans la périphérie de Phoenix, la meilleure utilisation possible de la parcelle 6 est passée de l'agriculture au développement commercial. J'admets que la date du point tournant n'était pas connue avec précision, mais je ne doute nullement du fait que, lorsque la Parcel 6 Partnership a été constituée et que la parcelle 6 lui a été transférée en 1994, l'intention de tirer un bénéfice du terrain avait été formée et ce bénéfice devait provenir non pas de

²⁴ Précité, au paragraphe 77.

²⁵ *Ibid.*, au paragraphe 80.

l'utilisation de la parcelle comme bien faisant partie de l'entreprise d'agrumes, mais plutôt de sa vente imminente par l'intermédiaire de la société de personnes.

[40] Un des trois éléments d'une société de personnes valablement formée réside dans l'intention d'exploiter l'entreprise de la société de personnes en question en vue de réaliser un bénéfice. Quelle devait être la source de ce bénéfice? Selon les documents de la société de personnes, les objets de celle-ci comprenaient ce qui suit :

[TRANSLATION]

[...] aménager et mettre en valeur le bien immobilier afin d'augmenter le plus possible le revenu pouvant en découler et vendre tout ou partie du bien immobilier et des améliorations construites sur celui-ci au moment opportun afin de réaliser des gains en capital par suite de l'augmentation de sa valeur.

[...]

La société de personnes n'a pas l'intention de poursuivre des activités à titre de courtier en immeubles²⁶.

[41] L'avocat de l'appelant a soutenu qu'en raison des clauses précitées, il était impossible de conclure que la parcelle 6 était destinée à devenir un bien figurant dans l'inventaire. Il a ajouté que la Parcel 6 Partnership et la Parcel 6 Associates n'étaient en réalité rien de plus que des agents inscripteurs chargés de s'occuper de la vente de la ferme d'agrumes.

[42] Je ne crois pas que la preuve appuie l'une ou l'autre de ces conclusions. En ce qui a trait au dernier point, certains documents mis en preuve indiquent que la société de personnes avait retenu les services d'une entreprise de courtage immobilier, Phoenix Commercial Advisors, pour qu'elle s'occupe de la vente de la parcelle 6 à Price Co.²⁷. Quant aux déclarations intéressées figurant dans le contrat de société au sujet de la nature du profit, elles ne peuvent pas vraiment servir à trancher la question.

[43] Ce qui importe davantage, c'est ce qui n'est pas mentionné dans la description des activités commerciales de la société de personnes : il n'y a aucune

²⁶ Recueil conjoint de documents, onglet 3, paragraphe 1.5, à la page K-151.

²⁷ Transcription, page 106; recueil conjoint de documents, onglet 20.

mention du fait que la Parcel 6 Partnership participait d'une façon ou d'une autre aux activités de la ferme d'agrumes ou détenait un intérêt dans celle-ci. Cette constatation va de pair avec le témoignage de l'appelant lui-même, qui a dit que la ferme était gérée séparément de la société de personnes et qu'elle était exploitée en son nom comme entreprise individuelle²⁸. L'appelant a également déclaré clairement que, même si M^{me} Bodine détenait un intérêt de 20 p. 100 dans la parcelle 6, elle n'avait droit à aucun revenu provenant de l'exploitation de la ferme²⁹. Enfin, tout en insistant sur le fait qu'il comptait utiliser le plus longtemps possible la parcelle 6 aux fins de la production d'agrumes, l'appelant a admis volontiers en contre-interrogatoire que cette production aurait pris fin dès que la Parcel 6 Partnership aurait reçu une offre intéressante pour la parcelle. C'est d'ailleurs ce qui s'est produit.

[44] Ce n'est que dans ce but que la Parcel 6 Associates a été constituée. Même si, en fin de compte, la parcelle 6 n'a pas été transférée de la Parcel 6 Partnership à la Parcel 6 Associates, contrairement à ce qui avait été prévu à l'origine, la seule raison d'être de la Parcel 6 Associates était la mise en vente et la vente de la parcelle 6. Selon le contrat de société, les fins commerciales visées comprenaient ce qui suit :

[TRADUCTION]

[...] acquérir et posséder le bien immobilier [...] et le détenir, le mettre en valeur, l'administrer, le grever de charges, le vendre et le louer. [...] La mise en valeur comprend la construction de routes et l'installation de services publics sur le bien immobilier et à l'extérieur de celui-ci (l'« infrastructure ») et peut comporter la construction d'immeubles sur le bien immobilier (le « projet de mise en valeur »). La société de personnes a l'intention de détenir le bien immobilier et toutes les améliorations construites sur celui-ci afin d'en tirer un revenu et d'en accroître la valeur et, au moment opportun, de vendre le bien immobilier et de réaliser un gain en capital. La société de personnes n'a pas l'intention de poursuivre des activités à titre de courtier en immeubles³⁰.

[45] Westcor apportait son expertise en commercialisation et en mise en valeur, tandis que M. Chaney, qui était le directeur des opérations de l'appelant, l'associé directeur de la Parcel 6 Partnership et le représentant de la Parcel 6 Associates,

²⁸ Transcription, pages 30 et 31.

²⁹ Transcription, page 92.

³⁰ Recueil conjoint de documents, onglet 8, à la page 87.

était l'intermédiaire parfait pour tous les aspects de la vente de la parcelle 6. Il communiquait régulièrement avec Westcor et d'autres experts afin d'obtenir des données à jour sur la mise en valeur et la commercialisation³¹. Tout au long de la période de six ans qui s'est écoulée entre l'acquisition de la parcelle 6 par la Parcel 6 Partnership et la vente du terrain en cause, M. Chaney a donné des comptes rendus quotidiens détaillés à l'appelant au sujet des activités de Westcor se rapportant à la vente des 480 acres de terrain dont la parcelle 6 faisait partie. En toute équité, l'appelant a déclaré que M. Chaney discutait de tout avec lui, y compris l'exploitation de la ferme d'agrumes. Cependant, indépendamment des autres renseignements que M. Chaney a pu fournir à l'appelant au sujet de la parcelle 6, le seul rôle qu'il a joué en ce qui a trait à la Parcel 6 Partnership et à la Parcel 6 Associates s'est limité à la gestion de la vente.

[46] Dans la présente affaire, selon le raisonnement que le juge Pelletier a suivi dans l'arrêt *Canada Safeway*, la Parcel 6 Partnership n'a pas fait l'acquisition de la parcelle 6 en 1994 afin de tirer un revenu de l'exploitation d'agrumes qui s'y trouvait. Contrairement à d'autres terrains de Westcor, la parcelle 6 ne devait pas être détenue pour générer un revenu de location. En conséquence, par élimination, elle devait faire partie de l'inventaire en vue de sa vente éventuelle à un acquéreur.

[47] Toutefois, il ressort de la preuve qu'il n'est pas nécessaire de tirer cette conclusion par élimination. Il existe une preuve certaine, du type visé par les cinq principes qu'a énoncés le juge Nadon, que la seule intention lorsque la Parcel 6 Partnership a fait l'acquisition de la parcelle 6 en 1994 était sa vente rapide. L'avocat de l'intimée a également cité la décision *Duthie (succession) c. La Reine*³², où le juge Rothstein (alors juge de la Cour fédérale, Section de première instance) a suivi le raisonnement adopté dans *Edmund Peachey Limited c. La Reine*³³ :

[...] une initiative claire et sans équivoque témoignant d'un changement d'intention serait nécessaire pour modifier le caractère du terrain d'un actif engagé à une immobilisation — et que rien, dans les circonstances de la cause ne révèle une semblable initiative concrète et délibérée. Aucune preuve écrite n'indiquait la mise en oeuvre de la nouvelle intention, le terrain n'a pas été affecté à une autre utilisation. Nous n'avons ici que l'intention exprimée par l'appelante de posséder désormais le terrain à titre d'immobilisation. Cela n'est pas suffisant à mon avis

³¹ Voir, par exemple, le recueil conjoint de documents, à l'onglet 21.

³² n° T-359-92, 18 mai 1995, [1995] 2 C.T.C. 157 (C.F. 1^{re} inst.).

³³ n° A-458-78, 10 janvier 1979, 79 D.T.C. 5064 (C.A.F.).

pour transformer le produit de sa vente d'un actif engagé en produit d'une vente d'immobilisation³⁴.

[48] Il s'ensuit que, pour décider s'il y a eu un changement d'intention au sujet de l'utilisation de la parcelle, il faut tenir compte d'une présomption en faveur du maintien du *statu quo*. Dans la présente affaire, il est indéniable qu'avant le transfert de la parcelle 6 à la Parcel 6 Partnership en 1994, le terrain était un bien en immobilisation destiné à être utilisé (et effectivement utilisé) pour l'exploitation de la ferme. Cependant, à compter du 28 septembre 1994, cette intention a changé.

[49] Pour reprendre l'expression utilisée dans l'arrêt *Edmund Peachey*, les éléments de preuve documentaire et les « initiatives claires et sans équivoque » permettent de conclure uniquement à l'existence d'une intention d'affecter la parcelle 6 à une nouvelle destination et de mettre en oeuvre cette intention. L'appelant lui-même a admis que la Parcel 6 Partnership avait été constituée pour vendre le terrain. Cette intention a été mise en oeuvre au moyen d'accords prévoyant la constitution des deux sociétés de personnes, le transfert de la parcelle 6 de l'appelant à la Parcel 6 Partnership, l'utilisation de la grande expertise de Westcor ainsi que la mise en valeur et la commercialisation de la parcelle 6. Le fait qu'une partie des projets relatifs à la parcelle 6 n'aient pas abouti (aucune construction de route et aucune installation d'égout) n'atténue en rien l'importance des autres mesures prises pour vendre la parcelle par l'intermédiaire de la société de personnes. Depuis le transfert de la parcelle 6 à la Parcel 6 Partnership en 1994 jusqu'à la vente de la parcelle en l'an 2000, des activités de commercialisation ont été poursuivies sous la surveillance vigilante de M. Chaney, qui donnait régulièrement des comptes rendus à ce sujet. Selon la même sorte d'analyse pratique que celle qui a été menée dans *Duthie (succession)*, si l'appelant avait vraiment eu l'intention simplement de cultiver la parcelle 6 jusqu'à ce qu'une offre intéressante se présente, pourquoi se serait-il donné la peine de créer la société de personnes? La seule conclusion logique qui s'impose est que, le 28 septembre 1994, il existait une intention claire de transformer la parcelle 6 d'un bien en immobilisation servant à la production d'un revenu agricole en un bien en inventaire destiné à être vendu lors de l'exploitation de la Parcel 6 Partnership. Le fait que l'appelant, à titre d'unique propriétaire, ait continué à utiliser le terrain pour la production d'agrumes ne diminue nullement l'intention de l'utiliser comme bien en inventaire aux fins d'une opération de vente isolée. C'est pourquoi il s'agit d'un projet comportant un risque de caractère commercial.

³⁴ *Ibid.*

[50] L'avocat de l'appelant a ajouté que, étant donné que l'appelant avait utilisé sa part du produit de la vente de la parcelle 6 pour acquérir d'autres terrains agricoles quelque temps après novembre 2000, il devait avoir eu l'intention de traiter la parcelle 6 comme un bien en immobilisation. Même s'il existait des éléments de preuve établissant clairement une opération de cette nature, la date à utiliser pour déterminer l'intention est celle de l'acquisition du bien; la façon dont le produit de la vente a finalement été utilisé n'est nullement pertinente.

[51] Pour les motifs exposés plus haut, l'appelant n'a pas prouvé que la cotisation du ministre reposait sur un fondement erroné. Les appels interjetés à l'égard des années d'imposition 2000 et 2001 sont rejetés, et les dépens sont adjugés à l'intimée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 24^e jour d'août 2010.

« G. A. Sheridan »

Le juge Sheridan

Traduction certifiée conforme
ce 15^e jour de décembre 2010.

Yves Bellefeuille, réviseur

Annexe

[TRADUCTION]

15. Lorsqu'il a déterminé la dette fiscale de l'appelant pour l'année d'imposition 2000 le 14 mai 2007, le ministre a formulé les hypothèses de fait suivantes :

L'appelant

- a) l'appelant était un résident du Canada au cours de l'année d'imposition 2000;
- b) auparavant, l'appelant résidait aux États-Unis, plus précisément dans la région de Phoenix, en Arizona;
- c) au cours de l'année d'imposition 2000, l'appelant a tiré un revenu de l'élevage de chevaux et de courses de chevaux au Canada, ainsi que de l'agriculture, de la mise en valeur et de la vente de biens immeubles, d'un poste d'essence et de la location d'immeubles commerciaux aux États-Unis;
- d) l'appelant exploitait personnellement son entreprise d'élevage de chevaux et de courses de chevaux au Canada;
- e) l'appelant exploitait ses activités aux États-Unis par l'intermédiaire de plusieurs personnes morales et sociétés de personnes;

Autres parties concernées

- f) l'ex-épouse de l'appelant se nomme Charlene Bodine (« M^{me} Bodine »);
- g) l'appelant et M^{me} Bodine se sont séparés au début des années 1980;
- h) M^{me} Bodine n'a été résidente du Canada à aucune des périodes en cause;
- i) la Marlin Group, Inc. (la société « Marlin Group ») est une société de la Californie appartenant à 100 p. 100 à l'appelant;
- j) la société Marlin Group a été constituée pour gérer les différentes entités par lesquelles l'appelant exploitait ses activités commerciales aux États-Unis;
- k) la société Marlin Group compte des employés qui s'occupent des opérations comptables et commerciales des différentes entités de l'appelant situées aux États-Unis;
- l) la société Marlin Group ne résidait au Canada à aucune des périodes en cause;

- m) la Westcor Company II Limited Partnership (la société de personnes en commandite « Westcor Partnership ») était une société en commandite de l'Arizona dirigée en fin de compte par The Westcor Company (la société « Westcor »);
- n) Westcor est une société de promotion immobilière qui se spécialise dans la mise en valeur de biens immobiliers de détail;
- o) Westcor poursuit des activités de mise en valeur de biens immobiliers de détail depuis plus de trente ans; elle a mis en valeur des locaux pour bureaux et pour commerces de détail représentant près de 20 millions de pieds carrés et est la principale entreprise spécialisée dans la mise en valeur de centres commerciaux en Arizona;

La parcelle 6

- p) au cours des années 1980, l'appelant possédait plusieurs terrains (les terrains) dans la région métropolitaine de Phoenix et aux alentours;
- q) la parcelle 6 représentait une superficie d'environ 20,85 acres des terrains;
- r) les terrains ont d'abord été acquis par le père de l'appelant au cours des années 1940 et ont servi à la culture d'agrumes;
- s) la Bodine Produce Company a été propriétaire des terrains de 1946 jusqu'à 1980;
- t) en 1980, le titre de propriété afférent à 12 des terrains, y compris la parcelle 6, a été transféré à l'appelant;
- u) en 1983, le titre de propriété afférent à 9 des terrains, y compris la parcelle 6, a été transféré à un fiduciaire, qui devait détenir une part indivise de 80 p. 100 au profit de l'appelant et une part indivise de 20 p. 100 au profit de M^{me} Bodine;

La Parcel 6 Partnership

- v) le 28 septembre 1994, l'appelant a conclu une entente avec M^{me} Bodine et la société Marlin Group afin de créer la Parcel 6 Partnership;
- w) la Parcel 6 Partnership était une société de personnes en commandite de l'Arizona;
- x) la société Marlin Group était le commandité de la Parcel 6 Partnership, tandis que l'appelant et M^{me} Bodine en étaient les commanditaires;
- y) les participations respectives détenues dans la Parcel 6 Partnership étaient les suivantes :

- (i) l'appelant 79 p. 100
- (ii) M^{me} Bodine 20 p. 100
- (iii) Marlin Group 1 p. 100;

z) chacun des associés de la Parcel 6 Partnership a convenu de transférer à la société de personnes la participation bénéficiaire indivise qu'il détenait dans la parcelle 6;

aa) les principales activités de la Parcel 6 Partnership comprenaient : « [...] vendre tout ou partie du bien immobilier et des améliorations construites sur celui-ci au moment opportun [...] »;

ab) les associés de la Parcel 6 Partnership prévoyaient que son activité principale serait d'être un commandité de la Parcel 6 Associates, une nouvelle société en nom collectif qui devait être formée en Arizona pour diriger l'aménagement, la mise en valeur et la vente de la parcelle 6;

ac) au moyen d'un acte translatif de propriété enregistré le 5 octobre 1994, le fiduciaire qui détenait le titre de propriété afférent aux terrains a transféré le titre relatif à la parcelle 6 comme suit :

- (i) une participation bénéficiaire indivise de 79 p. 100 à l'appelant;
- (ii) une participation bénéficiaire indivise de 20 p. 100 à M^{me} Bodine;
- (iii) une participation bénéficiaire indivise de 1 p. 100 à la société Marlin Group;

ad) au moyen d'actes translatifs de propriété subséquents également enregistrés le 5 octobre 1994, les associés de la Parcel 6 Partnership ont transporté les intérêts qu'ils détenaient dans la parcelle 6 à la société de personnes à titre d'apport de capital;

Parcel 6 Associates

ae) le 1^{er} octobre 1994, la Parcel 6 Partnership et la Westcor Partnership ont conclu un accord prévoyant la constitution de la Parcel 6 Associates;

af) la Parcel 6 Associates était une société en nom collectif de l'Arizona;

ag) la Parcel 6 Partnership et la Westcor Partnership étaient toutes deux associées à 50 p. 100 de la Parcel 6 Associates;

ah) lors de la constitution de la Parcel 6 Associates, la Parcel 6 Partnership a convenu de céder à cette société l'intérêt bénéficiaire indivis qu'elle détenait dans la parcelle 6 à la demande de l'associé directeur, à titre d'apport de capital initial;

ai) les objets de la Parcel 6 Associates comprenaient les suivants : détenir la parcelle 6, la mettre en valeur, l'administrer, la grever de charges, la vendre et la louer, construire des routes et installer des services publics sur la parcelle ou à l'extérieur de celle-ci, et construire des immeubles sur la parcelle;

aj) la Westcor Partnership a été désignée à titre d'associé directeur de la Parcel 6 Associates;

ak) en qualité d'associé directeur de la Parcel 6 Associates, la Westcor Partnership était habilitée à planifier, à mettre en oeuvre et à gérer toute activité de mise en valeur menée sur la parcelle 6, y compris les demandes de changement de zonage nécessaires, la construction d'infrastructures et la commercialisation requises pour mettre en vente le terrain;

al) le contrat de société de la Parcel 6 Associates prévoyait que, si une superficie d'au moins 140 000 pieds carrés de l'aire de bâtiment n'avait pas été mise en valeur ou vendue au plus tard le 31 décembre 2003, la Parcel 6 Associates distribuerait les parties non vendues de la parcelle 6 à la Parcel 6 Partnership et serait dissoute;

am) la Parcel 6 Partnership n'a jamais cédé à la Parcel 6 Associates l'intérêt bénéficiaire indivis qu'elle détenait dans la parcelle 6;

La vente de la parcelle 6

an) le 20 avril 2000, la Parcel 6 Associates a conclu un accord prévoyant la vente de la parcelle 6 à Costco Wholesale Corporation (Costco) à un prix d'achat prévu de 6 678 280 dollars américains;

ao) le prix de vente final de la parcelle 6 a finalement été porté à 6 781 387,50 dollars américains de manière à tenir compte de la superficie exacte du terrain;

ap) selon le contrat d'achat, Costco disposait d'un délai de 90 jours pour s'assurer que la parcelle 6 convenait à l'usage qu'elle voulait en faire, et ce délai a finalement été reporté jusqu'au 24 octobre 2000 par accord mutuel;

aq) le 16 octobre 2000, Costco a cédé, avec le consentement de la Parcel 6 Associates, ses droits afférents au contrat d'achat de la parcelle 6 à la société The Price Company, Inc., société de la Californie;

ar) la clôture de la vente de la parcelle 6 à la société The Price Company, Inc. a eu lieu le 9 novembre 2000;

as) au moyen d'actes translatifs de propriété enregistrés le 9 novembre 2000, la Parcel 6 Partnership a cédé comme suit à ses associés l'intérêt qu'elle détenait dans la parcelle 6 :

- (i) un intérêt bénéficiaire indivis de 79 p. 100 à l'appelant,
- (ii) un intérêt bénéficiaire indivis de 20 p. 100 à M^{me} Bodine,
- (iii) un intérêt bénéficiaire indivis de 1 p. 100 à Marlin Group;

at) conformément au contrat de société de la Parcel 6 Partnership, le transfert de la parcelle 6 à ses associés le 9 novembre 2000 a entraîné la dissolution de la société;

au) au moyen d'actes translatifs de propriété subséquents également enregistrés le 9 novembre 2000, l'appelant, M^{me} Bodine et la société Marlin Group ont tous transporté à la société The Price Company, Inc. les intérêts respectifs qu'ils détenaient dans la parcelle 6;

Calcul du bénéfice découlant de la parcelle 6

av) au moyen des transferts susmentionnés aux alinéas 14ss) et uu), la Parcel 6 Partnership a vendu son intérêt dans la parcelle 6;

aw) le 9 novembre 2000, la juste valeur marchande de la parcelle 6 s'établissait à 6 781 387,50 dollars américains;

ax) le 9 novembre 2000, le montant susmentionné correspondait à 10 071 716,62 dollars canadiens;

ay) le 9 novembre 2000, le prix de base rajusté de la parcelle 6 pour la Parcel 6 Partnership s'élevait à 4 310 000 dollars américains;

az) exprimé en dollars canadiens, le prix de base rajusté de la parcelle 6 pour la Parcel 6 Partnership le 9 novembre 2000 s'établissait à 5 907 286 \$;

ba) la part de l'appelant (79 p. 100) du gain réalisé par la Parcel 6 Partnership lors de la vente de la parcelle 6 le 9 novembre 2000 s'établissait à 3 289 900 \$;

La vente de la parcelle 6 était une opération imputable au revenu

bb) au cours des années 1990, la région métropolitaine de Phoenix a connu un essor rapide, et la région dans laquelle les terrains se trouvaient a fait l'objet d'aménagement résidentiel et d'aménagement commercial de détail considérables;

bc) la parcelle 6 est située à proximité de l'Arrowhead Towne Center, centre commercial de 1,3 million de pieds carrés que Westcor a mis en valeur, et qui a ouvert ses portes en 1993;

bd) au fur et à mesure que l'expansion de la région métropolitaine de Phoenix s'est poursuivie, la valeur des terrains pour l'aménagement a excédé leur valeur pour l'agriculture;

be) l'appelant s'est lancé dans une initiative structurée consistant à transférer systématiquement des parcelles des terrains à des sociétés de personnes en commandite afin de mettre en valeur et de vendre ces parcelles pour réaliser un bénéfice au fur et à mesure que l'occasion se présenterait;

bf) le 1^{er} octobre 1999, après que la Parcel 6 Partnership a constitué la Parcel 6 Associates afin de commercialiser et de vendre la parcelle 6, mais avant la vente de celle-ci, l'appelant a créé une société de personnes en commandite semblable chargée de mettre en valeur, de commercialiser et de vendre une autre parcelle des terrains appelée la « Citrus Aire Property »;

bg) la Citrus Aire Property occupait une superficie d'environ 55,6 acres des terrains;

bh) la Citrus Aire Property se trouvait également à proximité de l'Arrowhead Towne Centre;

bi) l'appelant, M^{me} Bodine et la société Marlin Group étaient associés de la société de personnes en commandite constituée pour mettre en valeur et vendre la Citrus Aire Property (la société de personnes en commandite « Citrus Aire Partnership ») et détenaient dans cette société les mêmes participations respectives que celles qu'ils détenaient dans la Parcel 6 Partnership;

bj) des négociations visant à vendre la Citrus Aire Property étaient en cours même avant la constitution de la Citrus Aire Partnership;

bk) les membres de la Citrus Aire Partnership ont décidé de mettre en valeur et de commercialiser la Citrus Aire Property sans faire appel à un promoteur comme Westcor, parce que la société Marlin Group croyait que l'expérience qu'elle avait acquise avec Westcor dans la commercialisation de terrains par l'intermédiaire de sociétés de personnes l'avait préparée à gérer elle-même l'opération relative à la Citrus Aire Property;

bl) le 22 décembre 1999, la Citrus Aire Partnership a conclu des accords prévoyant la vente d'une superficie de 22,43 acres de la Citrus Aire Property à Wal-Mart Stores, Inc. (la société « Wal-Mart ») au prix de 5 989 500 dollars américains et de 14,38 acres à Sam's West, Inc. (la société « Sam's West ») au prix de 3 593 700 dollars américains;

bm) les prix de vente finaux des terrains vendus à Wal-Mart et à Sam's West ont été rajustés à 5 379 693 dollars américains et à 3 445 035 dollars américains respectivement, compte tenu de la superficie exacte vendue;

bn) au même moment que la signature des contrats d'achat avec Wal-Mart et Sam's West, la Citrus Aire Partnership a conclu une entente de mise en valeur conjointe avec ces acquéreurs;

bo) selon l'entente de mise en valeur conjointe, la Citrus Aire Partnership convenait de supporter le coût des changements de zonage et de certaines améliorations d'infrastructure qui étaient nécessaires pour faciliter l'accès aux terrains vendus à Wal-Mart et à Sam's West et l'utilisation proposée des terrains;

bp) le 19 juillet 2000, le fiduciaire qui détenait le titre afférent aux terrains a transporté le titre de la Citrus Aire Property à la Citrus Aire Partnership à titre d'apport de capital de l'appelant, de M^{me} Bodine et de la société Marlin Group à cette société de personnes;

bq) la clôture de la vente à Wal-Mart a eu lieu le 29 décembre 2000, et celle de la vente à Sam's West, le 29 juin 2001;

br) au cours des années 1990, l'appelant a mis en valeur et vendu d'autres parcelles de terrain en plus de la parcelle 6 et de la Citrus Aire Property par l'intermédiaire de sociétés de personnes semblables dont M^{me} Bodine, la société Marlin Group et Westcor faisaient partie;

bs) lorsqu'ils ont transféré la propriété de la parcelle 6 à la Parcel 6 Partnership, l'appelant et les autres propriétaires de celle-ci voulaient que le terrain soit revendu;

bt) lors de son transfert à la Parcel 6 Partnership, la parcelle 6 est passée d'un bien en immobilisation à un bien en inventaire détenu en vue d'être revendu;

bu) la Parcel 6 Partnership a vendu la parcelle 6 lors d'un projet comportant un risque ou d'une affaire de caractère commercial;

bv) la principale raison pour laquelle la parcelle 6 et d'autres parties des terrains destinées à être vendues ont continué à être utilisées activement à des fins de production agricole jusqu'à leur vente était d'assurer l'admissibilité à un taux d'imposition inférieur applicable aux terres agricoles jusqu'à ce que ces terrains soient vendus.

RÉFÉRENCE : 2010 CCI 426

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2007-3584(IT)G

INTITULÉ : RALPH BODINE c. SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Victoria (Colombie-Britannique)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 18 janvier 2010

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge G. A. Sheridan

DATE DU JUGEMENT : Le 24 août 2010

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelant : M^e D. Laurence Armstrong
Avocat de l'intimée : M^e Michael Taylor

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : D. Laurence Armstrong
Cabinet : Armstrong Wellman

Pour l'intimée : Myles J. Kirvan
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada