

Dossier : 2011-3473(IT)I

ENTRE :

ROD ZIELINSKI,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de
Diana Zielinski 2011-3475(IT)I le 11 octobre 2013,
à Lethbridge (Alberta)

Devant : L'honorable juge Valerie Miller

Comparutions :

Pour l'appelant :	L'appelant lui-même
Avocate de l'intimée :	M ^e Paige Atkinson

JUGEMENT

L'appel relatif à la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2006 et 2007 de l'appelant est accueilli, sans dépens, et l'affaire est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation, étant entendu que les montants à inclure dans le revenu de l'appelant par suite de la vente de lots s'élèvent à 30 284,97 \$ pour le lot n^o 13 vendu en 2006 et à 30 992,73 \$ pour le lot n^o 12 vendu en 2007. Le montant inclus dans le revenu de l'appelant en 2006 par suite de la vente du duplex demeure inchangé, soit 10 951,50 \$.

Signé à Ottawa, Canada, ce 3^e jour de décembre 2013.

« V.A. Miller »

Juge V.A. Miller

Traduction certifiée conforme
ce 8^e jour de janvier 2014.

S. Tasset

Dossier : 2011-3475(IT)I

ENTRE :

DIANA ZIELINSKI

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu sur preuve commune avec l'appel de
Rod Zielinski 2011-3473(IT)I le 11 octobre 2013,
à Lethbridge (Alberta)

Devant : L'honorable juge Valerie Miller

Comparutions :

Représentant de l'appelante : M. Rod Zielinski
Avocate de l'intimée : M^e Paige Atkinson

JUGEMENT

L'appel relatif à la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 2006 et 2007 de l'appelante est accueilli, sans dépens, et l'affaire est renvoyée au ministre du Revenu national pour nouvel examen et nouvelle cotisation, étant entendu que les montants à inclure dans le revenu de l'appelante par suite de la vente de lots s'élèvent à 30 284,97 \$ pour le lot n^o 13 vendu en 2006 et à 30 992,73 \$ pour le lot n^o 12 vendu en 2007. Le montant inclus dans le revenu de l'appelante en 2006 par suite de la vente du duplex demeure inchangé, soit 10 951,50 \$.

Signé à Ottawa, Canada, ce 3^e jour de décembre 2013.

« V.A. Miller »

Juge V.A. Miller

Traduction certifiée conforme
ce 8^e jour de janvier 2014.

S. Tasset

Référence : 2013 CCI 384

Date : 20131203

Dossier : 2011-3473(IT)I

ENTRE

ROD ZIELINSKI,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Dossier : 2013-3475(IT)I

ET ENTRE :

DIANA ZIELINSKI,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge V.A. Miller

[1] Les appelants sont mari et femme et leurs appels ont été entendus sur preuve commune. Les questions en litige sont les suivantes : a) si les gains que les appelants ont réalisés par suite de la vente de biens immobiliers en 2006 et en 2007 sont imputables au capital ou s'ils constituent un revenu, et b) si, en vendant les biens, les appelants ont engagé des dépenses excédant les montants qu'autorise le ministre du Revenu national (le « ministre »).

[2] Seul Rod Zielinski a témoigné à l'audience.

[3] Les appels ont trait à la vente d'un terrain vague et d'un duplex en 2006, ainsi qu'à la vente d'un terrain vague en 2007.

L'achat et la vente des terrains vagues

[4] Le 2 juillet 1993, les appelants ont acheté, à titre de propriétaires conjoints, deux parcelles de terre adjacentes à Pincher Creek (Alberta), à un prix total de 41 906 \$. Les deux parcelles couvraient une superficie totale de 43 acres. M. Zielinski a déclaré que son épouse et lui ont acheté les parcelles le 15 juillet 1992, mais la preuve documentaire montre qu'ils ont présenté une offre d'achat des parcelles à cette date-là et qu'ils en ont obtenu le titre de propriété le 2 juillet 1993.

[5] Les appelants ont bâti leur résidence principale sur le terrain vague en 1993. En décembre 1993, ils ont présenté une demande à la commission d'aménagement régionale en vue de subdiviser le terrain pour créer une parcelle résidentielle rurale d'une superficie de 10,97 acres sur les 43 acres existants. Leur demande allait à l'encontre des règlements de zonage existants et elle a été refusée.

[6] Les appelants ont ensuite mené une campagne énergique avec les résidents du secteur afin de faire changer les règlements de zonage. En 1997, M. Zielinski a été élu membre du conseil municipal de Pincher Creek et il a siégé au comité de lotissement. En octobre 1997, les appelants ont obtenu l'autorisation de subdiviser les 43 acres en cinq lots. Je désignerai ces lots de la manière suivante : lot n° 1, lot n° 2, lot n° 3, lot n° 4 et lot n° 5. Le lot n° 5 était une route d'accès et il mesurait environ 3 acres.

[7] Entre 1997 et 2007, et en excluant la route d'accès, les appelants ont vendu la totalité des terrains vagues, sauf une superficie d'environ 3,7 acres. Leur plan était de vendre le lot n° 1 et, ensuite, de subdiviser les trois lots restants et de les mettre en vente. Les ventes se sont déroulées de la manière suivante :

- a) le 1^{er} avril 1998, le lot n° 1 a été vendu;
- b) en juin 2000, les appelants ont obtenu l'autorisation de subdiviser le lot n° 3 en deux lots (appelés lots n° 6 et n° 7) et le lot n° 4 en deux lots (appelés lots n° 8 et n° 9). Leur résidence principale était située sur le lot n° 8 et elle a été vendue le 7 août 2001. Le lot n° 6 a été vendu le 2 novembre 2001;
- c) en 2002, les appelants ont commencé à bâtir leur deuxième résidence principale sur le lot n° 2 et ils s'y sont installés en juillet 2003;
- d) le 10 juin 2005, le lot n° 9 a été vendu;

- e) en avril 2006, les appelants ont obtenu l'autorisation de subdiviser le lot n° 2 en deux lots (appelés lots n° 10 et n° 11) et le lot n° 7 en deux lots (appelés lots n° 12 et n° 13). La deuxième résidence principale était située sur ce que j'appellerai maintenant le lot n° 10;
- f) le 18 décembre 2006, les appelants ont vendu le lot n° 13 au prix de 69 000 \$;
- g) le 13 juillet 2007, la deuxième résidence principale (lot n° 10) a été vendue;
- h) en 2007, les appelants ont bâti leur troisième résidence principale sur le lot n° 11;
- i) le 1^{er} juin 2007, les appelants ont vendu le lot n° 12 au prix de 70 000 \$.

L'achat et la vente du duplex

[8] En juillet 2001, les appelants ont acheté un duplex situé aux numéros 1105 et 1111, sur l'avenue John, à Pincher Creek. Ils y ont vécu pendant la construction de leur deuxième résidence principale sur le lot n° 10. Lorsqu'ils ont quitté le duplex en juillet 2003, la mère de M^{me} Zielinski et le fils des appelants y ont vécu jusqu'à ce qu'il soit vendu en juillet 2006. Le produit de la vente du duplex a été de 121 500 \$.

[9] Le ministre a présumé que, en juillet 2003, quand le duplex a cessé d'être la résidence principale des appelants, sa juste valeur marchande était de 99 597 \$. M. Zielinski a exprimé son désaccord avec cette présomption, mais il lui a été impossible d'évaluer ce bien de manière différente.

[10] Les biens qui sont en litige dans le présent appel sont le lot n° 13 et le duplex vendu en 2006, ainsi que le lot n° 12 vendu en 2007. En 2006, les appelants ont chacun déclaré des gains en capital imposables de 14 878 \$ par suite de la vente de biens immobiliers. Ils n'ont déclaré aucun gain découlant de la vente d'un bien en 2007.

[11] Au moment d'établir la nouvelle cotisation des appelants, le ministre a inclus les montants suivants dans le revenu de chacun :

2006

Vente du lot n° 13	30 776,58 \$
Vente du duplex	10 952,00 \$

2007

Vente du lot n°12	31 453,64 \$
-------------------	--------------

La position des appelants

[12] Les appelants ont exprimé l'avis qu'ils avaient acheté le terrain vague comme endroit où bâtir leur maison de rêve et élever leurs trois enfants. Cependant, il s'agissait du terrain le plus vaste qu'ils aient jamais acheté et, au moment de l'achat, ils ne savaient pas le travail qu'implique le fait de posséder un terrain d'une telle superficie et d'en prendre soin. M. Zielinski a déclaré qu'il travaillait comme monteur de lignes électriques. Il effectuait quarante heures de travail par semaine et de nombreuses heures supplémentaires chaque année. Son épouse travaillait elle aussi à temps plein, et ils élevaient une famille. Incapables de prendre soin comme il le fallait des 43 acres de terrain, ils ont décidé de vendre les [TRADUCTION] « terres excédentaires ». Ils n'ont continué à subdiviser le terrain que parce qu'ils ont découvert qu'à cause de sa grande superficie, celui-ci n'attirait pas les acheteurs.

[13] Les appelants n'ont pas dit pourquoi ils ont vendu le duplex.

La décision

[14] L'avocate de l'intimée s'est fondée sur la décision *Happy Valley Farms Ltd c Ministre du Revenu national*, [1986] 2 CTC 259 (CF 1^{re} inst.), dans laquelle le juge Rouleau analyse les critères que l'on utilise pour déterminer si un gain constitue un revenu ou s'il est imputable au capital :

14 Plusieurs critères, dont un bon nombre sont semblables à ceux qui ont été énoncés par la Cour dans l'arrêt *Taylor*, ont été utilisés par les tribunaux afin de déterminer si un gain constitue un revenu ou s'il est imputable au capital. Mentionnons, entre autres choses, les critères suivants :

1. La nature du bien qui est vendu. Presque tous les biens, quels qu'ils soient, peuvent être acquis pour qu'on en fasse le commerce, mais certains genres de biens, comme les produits manufacturés, qui sont en général commercialisés seulement, font rarement l'objet d'un investissement. Il y

a plus de chances pour qu'un bien qui ne rapporte à son propriétaire aucun revenu ou qui ne lui procure aucune satisfaction personnelle du simple fait qu'il lui appartient soit acquis afin d'être vendu que le bien qui rapporte pareille [sic] revenu ou procure pareille satisfaction.

2. La durée de la possession. En règle générale, les biens destinés à faire l'objet d'un commerce sont convertis en espèces peu de temps après avoir été acquis. Néanmoins, il existe de nombreuses exceptions à cette règle générale.

3. La fréquence ou le nombre d'opérations similaires effectuées par le contribuable. Si des biens d'une catégorie particulière ont été vendus à maintes reprises pendant un certain nombre d'années ou si plusieurs ventes ont eu lieu vers la même époque, on peut présumer qu'il s'agissait d'opérations commerciales.

4. Les améliorations faites sur le bien converti en espèces ou se rapportant à pareil bien. Si le contribuable s'efforce de mettre le bien dans un état qui lui permette [sic] de le vendre plus facilement pendant qu'il en est propriétaire, ou s'il fait un effort particulier afin de trouver ou d'attirer des acheteurs (par exemple, en ouvrant un bureau ou en faisant de la publicité), la chose tend à prouver l'existence d'une opération commerciale.

5. Les circonstances qui ont entraîné la vente du bien. Il peut exister certaines explications, comme un cas urgent ou une occasion nécessitant de l'argent en espèces, qui feront qu'il sera impossible de conclure que le bien a initialement été acquis à des fins commerciales.

6. Le motif. Dans tous les cas de ce genre, le motif du contribuable est toujours pertinent. L'intention au moment de l'acquisition d'un bien, déduite à partir des circonstances et de la preuve directe, constitue l'un des éléments les plus importants aux fins de la détermination de la question de savoir si un gain constitue un revenu ou s'il est imputable au capital.

15 Tous les facteurs précités ont été examinés par les tribunaux, mais c'est le dernier facteur, soit le motif ou l'intention, qui a été le plus étudié. Ce facteur, en plus de l'examen du comportement du contribuable dans son ensemble lorsqu'il avait le bien en sa possession, constitue ce qui, en fin de compte, influe sur la conclusion de la Cour.

16 Ce critère a été précisé par les tribunaux canadiens et est devenu ce qui est généralement appelé le critère de l'« intention secondaire ». Cela a voulu dire, dans certains cas, que même s'il pouvait être établi que le contribuable avait principalement l'intention d'effectuer un investissement, un gain retiré par suite de la vente du bien serait jugé imposable à titre de revenu si la cour croyait qu'au moment de l'acquisition, le contribuable envisageait la possibilité de vendre le

bien si pour quelque raison que ce soit, son projet d'investissement ne se matérialisait pas. Dans l'arrêt *Racine, Demers and Nolin v Minister of National Revenue*, 65 DTC 5098 (C. de l'Éch.), le juge Noël a résumé comme suit le critère de l'intention secondaire, à la p. 5103 :

[TRADUCTION]

[...] le seul fait qu'une personne achetant un bien en vue de l'utiliser à titre de bien en immobilisations pourrait être portée à le revendre, si un prix suffisamment élevé lui était offert, ne suffit pas pour en faire un projet comportant un risque de caractère commercial. De fait, ce n'est pas là ce qu'il faut entendre par « intention secondaire », si je puis employer cette expression.

Pour qu'une transaction qui implique l'acquisition de capitaux soit en même temps une initiative de caractère commercial, l'acheteur doit avoir l'intention, lors de l'achat, de revendre et ce doit être le motif de l'achat; c'est-à-dire qu'il doit avoir l'intention de revendre le bien à profit au lieu de l'immobiliser dès que surviendront certaines circonstances. D'une façon générale, si l'on décide qu'un tel motif existe, l'on doit se fonder sur des présomptions découlant des circonstances qui entourent la transaction plutôt que sur la déposition de l'acheteur quant à son intention.

Analyse

[15] Je suis d'avis que les mesures que les appelants ont prises à l'égard du terrain vague et du duplex concordent avec l'existence d'une entreprise commerciale.

Le terrain vague

[16] M. Zielinski a déclaré que son épouse et lui ont fait l'acquisition du terrain vague pour le plaisir et l'agrément de leur famille, mais presque aussitôt après en avoir obtenu le titre de propriété, soit le 2 juillet 1993, ils ont tenté de faire modifier le zonage de ce terrain de façon à pouvoir le subdiviser. Selon les documents que M. Zielinski a déposés, la première demande de changement de zonage a été déposée auprès de la commission d'aménagement régionale le 13 décembre 1993 (voir la page 10 de la pièce A-1, où l'appelant indique le coût du dépôt de la demande). Entre 1993 et 1997, ils ont mené une campagne énergique avec les résidents du secteur en vue de faire changer les règlements de zonage. M. Zielinski a même brigué une charge publique en vue, notamment, d'atteindre cet objectif. Peu après l'élection de M. Zielinski au conseil municipal, les règlements municipaux ont été changés et les appelants ont subdivisé leur

terrain afin de pouvoir en vendre des parties. Tant au cours de l'interrogatoire principal qu'au cours du contre-interrogatoire, M. Zielinski a déclaré que son intention était de vendre les terres excédentaires. Même si le terrain vague a été acheté en 1993 et que les lots en litige ont été vendus en 2006 et en 2007, je ne suis pas d'avis que la durée de la propriété du terrain soit un facteur qui favorise les appelants. Ceux-ci ont présenté une demande de lotissement du terrain la même année où ils l'ont acheté. Entre 1997 et 2006, ils ont continué de subdiviser le terrain jusqu'à ce que la superficie des lots permette la vente de ceux-ci. Ils ont travaillé pour rendre le terrain plus intéressant et attirer des acheteurs. Ils ont amélioré la route menant au terrain, ils ont mis installé des ponceaux et ils ont clôturé les différents lots. Ils ont toujours activement cherché à vendre des parties du terrain.

[17] Même si le terrain tout entier a été acheté en 1993, les lots qui sont en litige dans le présent appel, soit les lots n° 12 et n° 13, n'ont été créés qu'en avril 2006. Ils ont été détenus pendant une courte durée, car ils ont été vendus en 2006 et en 2007.

[18] J'ai trouvé peu convaincant le motif qu'ont invoqué les appelants pour justifier la vente du terrain vague. Je suis d'avis qu'au moment où ils ont acheté le terrain vague, ils avaient l'intention de le subdiviser et de vendre les lots.

Le duplex

[19] Les appelants ont acheté le duplex situé sur la rue John en 2001, et celui-ci leur a servi de résidence principale jusqu'en 2003. Cependant, on ne m'a pas dit s'ils ont vécu dans le duplex tout entier ou seulement dans la moitié de ce dernier. À un certain moment, ils ont rénové le duplex et ils l'ont vendu en 2006. M. Zielinski a dit ne pas se souvenir si le duplex avait déjà été inoccupé, mais il n'a reçu pour ce dernier aucun revenu de location. Il n'a pas dit pourquoi il avait rénové le duplex ou pourquoi il l'avait vendu.

[20] Il y avait une preuve selon laquelle les appelants avaient acheté et vendu des biens immobiliers dans le passé. En 1996, ils avaient acheté une maison située au numéro 1126 de l'avenue John, à Pincher Creek; ils avaient rénové cette maison et l'avaient ensuite vendue en 2000.

[21] Si je tiens compte de la totalité des éléments de preuve, je suis convaincue que les appelants ont acheté le duplex dans le but de le vendre. Quand ils l'ont acheté, ils étaient en train de bâtir leur résidence principale sur le lot n° 10 du terrain vague et ils savaient qu'ils ne resteraient pas dans le duplex de façon

permanente. Je ne suis pas persuadée qu'ils ont acheté le duplex pour qu'il serve de résidence permanente aux membres de leur famille. Ils l'ont rénové afin de pouvoir le vendre à son prix maximal. Les appelants vivaient dans le secteur de Pincher Creek depuis 1991 et ils connaissaient bien le marché immobilier local.

[22] En conclusion, je suis d'avis que la vente du terrain vague et du duplex était une entreprise commerciale ou une affaire de caractère commercial et que le gain a été considéré à juste titre comme un revenu dans la cotisation d'impôt.

[23] Les appelants ont également fait valoir qu'ils avaient supporté, pour le terrain vague ainsi que pour le duplex, des frais additionnels que le ministre a refusés. Les frais additionnels se rapportant au terrain vague étaient les frais d'arpentage de 5 148,78 \$ payés à Brown, Okamura and Associates. Cependant, ils n'ont pas pu quantifier les frais additionnels qu'ils avaient supportés relativement au duplex.

[24] Les appels seront accueillis en tenant compte du fait que les appelants ont supporté des frais additionnels de 5 148,78 \$ dans le cadre de la préparation des lots n° 12 et n° 13 en vue de leur vente. De ce fait, en appliquant la méthode du ministre, j'ai calculé que le coût du lot n° 13 était de 8 011,35 \$ et celui du lot n° 12 de 7 511,05 \$. Les montants à inclure dans le revenu de chacun des appelants par suite de la vente de lots s'élèvent à 30 284,97 \$ pour le lot n° 13 vendu en 2006 et à 30 992,73 \$ pour le lot n° 12 vendu en 2007. Le montant inclus dans le revenu que chacun des appelants a gagné en 2006 par suite de la vente du duplex demeure inchangé, soit 10 951,50 \$.

Signé à Ottawa, Canada, ce 3^e jour de décembre 2013.

« V.A. Miller »

Juge V.A. Miller

Traduction certifiée conforme
ce 8^e jour de janvier 2014.

S. Tasset

RÉFÉRENCE : 2013 CCI 394

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2011-3473(IT)I
2011-3475(IT)I

INTITULÉ : ROD ZIELINSKI et
SA MAJESTÉ LA REINE

DIANA ZIELINSKI ET
SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Lethbridge (Alberta)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 11 octobre 2013

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Valerie Miller

DATE DU JUGEMENT : Le 3 décembre 2013

COMPARUTIONS :

Pour les appelants : M. Rod Zielinski
Avocate de l'intimée : M^e Paige Atkinson

AVOCATS INSCRITS
AU DOSSIER :

Pour les appelants :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada