

ENTRE :

VALLEY EQUIPMENT LIMITED,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 5 juillet 2006, à Fredericton (Nouveau-Brunswick)

Devant : L'honorable juge Diane Campbell

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M^e Eugene J. Mockler

Avocat de l'intimée : M^e Peter J. Leslie

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2000 est rejeté, avec dépens, conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 25^e jour de septembre 2006.

« Diane Campbell »

Juge Campbell

Traduction certifiée conforme
ce 13^e jour de février 2008.
Maurice Audet, réviseur

Référence : 2006CCI510
Date : 20060925
Dossier : 2004-3506(IT)G

ENTRE :

VALLEY EQUIPMENT LIMITED,

appellante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Campbell

[1] Le présent appel est interjeté à l'encontre d'une cotisation établie pour l'année d'imposition 2000. Dans un avis de nouvelle cotisation, l'appellante a été avisée qu'une nouvelle cotisation d'impôt à payer avait été établie à son égard afin d'inclure dans son revenu des gains en capital imposables supplémentaires.

[2] Les parties ont déposé l'exposé conjoint des faits suivant :

[TRADUCTION]

REMARQUE : Par l'intermédiaire de leurs avocats, l'appellante et l'intimée conviennent des faits suivants sous réserve que : 1) les faits ne soient admis que pour les besoins de la présente procédure, et que 2) les parties soient autorisées à présenter des éléments de preuve supplémentaires qui ne sont pas contraires aux présents faits convenus.

1. L'appelante est une société constituée sous le régime des lois de la province du Nouveau-Brunswick, qui était le successeur par voie de fusion de Valley Equipment Ltd. et de R.M. Cook Holdings Ltd.
2. Vers 1964, l'appelante initiale était constituée et exploitait une concession John Deere Ltd. (« JDL ») à Hartland (Nouveau-Brunswick). Au départ, la concession distribuait de l'équipement commercial et agricole. Vers 1968, JDL a décidé qu'elle voulait scinder sa concession et séparer l'équipement tant commercial que celui de construction de l'équipement agricole. Il s'en est suivi que l'appelante a cessé de distribuer de l'équipement lourd.
3. En 1973, Raymond Cook (« M. Cook ») avait acquis toutes les actions de l'appelante auprès des actionnaires initiaux et avait entrepris de vendre d'autres produits, comme des automobiles et des camions. L'appelante a fini par posséder des concessions pour des camions Freightliner, des remorques utilitaires et de l'équipement agricole de JDL.
4. Depuis le début, la concession JDL était établie en vertu de contrats de concession écrits qui étaient renouvelés de temps à autre. Les derniers « contrats de concession » sont entrés en vigueur le 14 février 1986 et le 12 mars 1991.
5. Entre 1988 et 1992, les relations entre JDL et l'appelante étaient tendues. Toutefois, l'appelante avait fini par acquiescer aux diverses demandes de JDL et se soumettre aux différentes conditions imposées par celle-ci, lui permettant de demeurer son concessionnaire. Ces conditions comprenaient l'embauche d'un nouveau directeur général et la construction de nouvelles installations pour la partie de l'entreprise de l'appelante consacrée à JDL. Les installations ont en réalité été bâties par M. Cook et louées à l'appelante.
6. Le 28 septembre 1995, JDL a mis fin aux contrats de concession avec l'appelante qui s'est vue accorder le privilège de continuer de vendre et de faire l'entretien de l'équipement et des pièces John Deere jusqu'au 15 janvier 1996.
7. Le 29 septembre 1995, M. Cook et son fils Peter ont conclu, avec Roy et Murray Culberson (ci-après appelés les « Culberson »), une entente précisant que les Culberson feraient l'acquisition de la concession John Deere de l'appelante pour 500 000 \$, loueraient l'immeuble appartenant à M. Cook 54 500 \$ par année pour une durée d'un an et feraient l'acquisition des pièces et du matériel d'entretien au prix coûtant.
8. Le 14 janvier 2000, le juge Peter Glennie a rendu sa décision (*Valley Equipment Ltd. v. John Deere Ltd.* [2000] N.B.J. n° 28), dont une

copie est jointe sous la cote A. M. le juge Glennie a conclu que JDL avait annulé injustement les contrats de concession de l'appelante et a accordé des dommages-intérêts.

9. Parmi les notes afférentes aux états financiers joints à la déclaration de revenus des sociétés T2 de l'appelante pour l'année d'imposition se terminant le 31 décembre 2000, la note 11 indiquait « Surplus d'apport : La société a reçu de John Deere Limited les dommages-intérêts accordés par la cour pour l'annulation injuste de ses contrats de concession. L'avocat a établi que les dommages-intérêts reçus, moins les frais judiciaires applicables, constituaient une rentrée de fonds non imposable. Les dommages-intérêts ont donc été exclus du revenu net et des bénéfices non répartis dans les états financiers ».
10. Dans l'annexe 8 (« Déduction pour amortissement ») de la T2, produite pour l'année d'imposition 2000, la société a toutefois indiqué qu'une petite partie des dommages-intérêts accordés constituait un produit de disposition de biens de la catégorie 8 et de la catégorie 10.
11. Le ministre a envoyé un T7 W-C, ne comportant pas de « date de mise à la poste », que le contribuable a reçu le 29 mai 2003. Dans le document, le ministre a indiqué que le revenu net du contribuable pour 2000 avait été modifié par l'ajout d'un « Gain en capital imposable, selon la lettre du 21 janvier 2003 », de 536 457 \$.

[3] Trois questions sont soulevées dans l'avis d'appel :

[TRADUCTION]

1. Le montant que l'appelante a reçu était-il attribuable à la destruction ou à la perte d'une partie distincte de son entreprise et, à ce titre, était-il une rentrée de fonds?
2. Le montant que l'appelante a reçu représente-t-il un gain en capital découlant de la disposition d'un bien au sens de l'alinéa 39(1)a) de la Loi?
3. Le montant que l'appelante a reçu représente-t-il un montant en capital admissible, lequel doit être inclus dans le revenu conformément au paragraphe 14(1) de la Loi?

L'intimée a abandonné la troisième question concernant le montant en capital admissible.

[4] L'appelante a allégué que les dommages-intérêts accordés ne découlaient pas de la disposition d'un bien et n'étaient pas visés par les définitions pertinentes qui figurent dans la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi »). Les dommages-intérêts lui ont plutôt été accordés pour l'indemniser en raison de l'ensemble de la conduite délictuelle de John Deere Limited, et le calcul des dommages-intérêts a été fondé sur l'occasion manquée de vendre l'entreprise. L'intimée a allégué que les contrats de concession avec John Deere Limited représentaient un droit qui entre dans la définition du terme « biens » selon la Loi, et que les dommages-intérêts représentaient un montant accordé pour l'annulation illégale des contrats, ce qui constitue un produit de disposition. Par conséquent, le gain en capital réalisé à la disposition de contrats a été calculé à juste titre et inclus dans le revenu de l'appelante.

[5] Sans trop simplifier les choses, je crois que le règlement des questions soulevées en l'espèce dépend de mes conclusions quant à la raison pour laquelle les dommages-intérêts ont réellement été accordés. Dans son jugement de près de 100 pages, le juge Peter Glennie relate une série d'événements où John Deere Limited et ses représentants ont fait preuve de duplicité à maintes reprises. Ses conclusions de fait brossent un tableau où John Deere Limited a eu recours de façon très flagrante et scandaleuse à la ruse et à la tromperie pour mettre fin à ses ententes contractuelles avec l'appelante. M. le juge Glennie a tiré de nombreuses conclusions de fait concernant les actes de mauvaise foi posés par John Deere Limited. Cependant, après avoir examiné le jugement dans son ensemble, je conclus que M. le juge Glennie a accordé les dommages-intérêts à l'appelante pour la rupture des contrats de concession conclus avec John Deere Limited. Dans les toutes dernières pages du jugement, sous le [TRADUCTION] « Dispositif », M. le juge Glennie a dit ce qui suit :

[TRADUCTION]

Après avoir examiné l'ensemble de la preuve, je conclus que John Deere a injustement annulé les contrats de concession avec Valley. Comme la loi ne lui permet pas d'annuler le contrat de concession avec Valley, Raymond Cook et Valley ont droit à des dommages-intérêts en conséquence.

Il me semble que ce libellé fait état de la nature des dommages-intérêts accordés de manière concise et définitive. Je n'accepte donc pas la position de l'appelante, selon laquelle le ministre du Revenu national (le « ministre ») a considéré à tort que les dommages-intérêts reçus correspondaient à une disposition de biens. L'appelante soutient que les dommages-intérêts ont été accordés pour l'ensemble

de la conduite délictuelle de John Deere. Toutefois, le jugement de première instance ne mentionne pas explicitement que les dommages-intérêts ont été accordés en raison de la conduite délictuelle. M. le juge Glennie est d'avis qu'un grand nombre des actes commis par John Deere pouvaient être assimilés à une mauvaise conduite et à de la mauvaise foi, mais, en bout de ligne, il a clairement tiré des conclusions précises concernant l'annulation des contrats de concession.

[6] Les dispositions législatives applicables sont les suivantes :

L'expression « gain en capital » est définie au paragraphe 40(1) :

Sauf indication contraire expresse de la présente partie :

- a) le gain d'un contribuable tiré, pour une année d'imposition, de la disposition d'un bien est l'excédent éventuel :
 - (i) en cas de disposition du bien au cours de l'année, de l'excédent éventuel du produit de disposition sur le total du prix de base rajusté du bien, pour le contribuable, calculé immédiatement avant la disposition, et des dépenses dans la mesure où celles-ci ont été engagées ou effectuées par lui en vue de réaliser la disposition,

Aux termes de l'alinéa 248(1)a), une « disposition » comprend ce qui suit :

« disposition » Constitue notamment une disposition de bien, sauf indication contraire expresse :

- a) toute opération ou tout événement donnant droit au contribuable au produit de disposition d'un bien,

Le paragraphe 248(1) définit également le mot « biens » comme suit :

Biens de toute nature, meubles ou immeubles, corporels ou incorporels, y compris, sans préjudice de la portée générale de ce qui précède :

- a) les droits de quelque nature qu'ils soient, [...]

Les parties pertinentes de la définition de « produit de disposition », à l'article 54, sont rédigées ainsi :

« produit de disposition » Sont compris dans le produit de disposition d'un bien :

- a) le prix de vente du bien qui a été vendu,
- b) toute indemnité pour biens pris illégalement,

[7] Après avoir examiné le contrat de concession (pièce A-3), je conclus qu'il constitue un bien au sens de la définition de ce mot dans la Loi. Même si l'appelante a allégué que le droit, en vertu du contrat, d'être un concessionnaire John Deere ne pouvait pas être vendu ou transféré sans le consentement de John Deere Limited, je crois que, comme l'appelante avait négocié une entente d'une valeur d'un demi-million de dollars avec les Culberson, un tiers avait constaté que l'appelante avait quelque chose de valeur à vendre dans le cadre du contrat. La définition du mot « biens » comprend clairement le droit commercial que l'appelante avait d'être un concessionnaire John Deere. Même si le contrat de concession ne mentionne pas expressément le droit d'être un concessionnaire, il s'agit de la conclusion logique à tirer lorsque le contrat est considéré dans son ensemble. Lorsque John Deere Limited a illégalement annulé le contrat de concession, elle a annulé le bien compris dans le contrat, ce qui a donné à l'appelante le droit de toucher une indemnité pour biens pris illégalement. Ce genre de rentrée de fonds constitue un produit de disposition réputé parce qu'une disposition est réputée être une opération ou un événement qui donne droit au contribuable au produit de disposition, selon les définitions précitées. Les dommages-intérêts accordés constituent donc un produit de disposition reçu.

[8] L'appelante a allégué que le mot « pris », dans la définition de l'expression produit de disposition, ne s'applique pas dans son cas parce que ce mot implique [TRADUCTION] « [...] [qu']il faut qu'il passe des mains d'une personne à une autre, et cela ne comporte pas la destruction de ce bien particulier » (page 40 des transcriptions). L'appelante et l'intimée ont toutes deux fait référence à la définition du verbe [TRADUCTION] « prendre » (« take » en anglais), figurant dans le *Encarta World English Dictionary*, St. Martin's Press, New York. La première partie de la définition est rédigée ainsi :

vt. Enlever quelque chose. S'emparer de ce qui appartient à autrui, le voler.

Selon cette définition, il est clair que l'annulation du contrat par John Deere a eu pour effet d'enlever, quoique illégalement, les droits que l'appelante avait en vertu du contrat de concession. Je ne crois pas qu'il faut enlever quelque chose et le donner à quelqu'un d'autre pour que la définition du mot « prendre » s'applique, comme l'appelante le laisse entendre. Même s'il ne s'agit pas d'un élément nécessaire de la définition, je crois qu'on pourrait prétendre que les droits de

l'appelante en vertu du contrat, même s'ils ont été annulés illégalement, ont été transférés par John Deere Limited aux Toner, lesquels ont pris les droits de concession dans ce secteur.

[9] Pour ce qui est du contrat de concession de l'appelante, celle-ci a allégué que l'indemnité ne constituait pas une disposition de bien, mais une réception de fonds pour l'ensemble de la conduite délictuelle de John Deere, et que les dommages-intérêts avaient été calculés à l'égard de l'occasion manquée de vendre l'entreprise. Les dommages-intérêts ne sont pas nécessairement un avantage inattendu libre d'impôt tout simplement parce qu'ils découlent d'un délit civil. Si j'acceptais la façon dont l'appelante a interprété les dommages-intérêts accordés, ils ne seraient pas nécessairement libres d'impôt. L'appelante doit donc surmonter un deuxième obstacle en ce qui concerne la nature des dommages-intérêts résultant d'un délit civil, aux fins de l'impôt. Le libellé du jugement rendu par M. le juge Glennie ne cadre pas avec l'approche adoptée par l'appelante parce que le jugement n'a jamais expressément lié la conduite de John Deere Limited aux dommages-intérêts accordés. La conduite délictuelle n'est pas mentionnée explicitement dans les motifs et, en fait, l'expression « délit civil », ou le mot « délictuel », ne figure pas dans le jugement. Il y a des renvois directs et des allusions au droit contractuel, mais la relation entre la « mauvaise conduite » de John Deere Limited et la rupture du contrat n'est pas examinée d'une façon qui permette de conclure facilement que la demande concerne un délit civil lié à une entreprise. De plus, je crois que les dommages-intérêts sont calculés à l'égard de la perte de la vente d'une immobilisation ou du droit d'être un concessionnaire John Deere. Le libellé du jugement pose problème pour l'appelante, étant donné que M. le juge Glennie a précisé que les dommages-intérêts visaient à indemniser l'appelante pour l'annulation injuste du contrat de concession. Même si une partie du calcul des dommages-intérêts accordés est fondée sur la vente manquée aux Culberson, il est clairement indiqué dans le jugement que l'indemnité monétaire concernait l'annulation injuste du contrat.

[10] Même si l'appelante avait présenté un argument convaincant selon lequel la conduite de John Deere était délictuelle, ce que je ne crois pas qu'elle ait fait, il est difficile d'ignorer les termes clairs employés dans son jugement par le M. le juge Glennie. Celui-ci a décidé que la relation entre l'appelante et John Deere Limited était définie dans le contrat de concession, que John Deere avait violé ce contrat en en y mettant fin injustement, que John Deere avait fait preuve de mauvaise foi en ne respectant pas les normes régissant la conduite en matière contractuelle, et qu'elle avait généralement agi de façon déraisonnable et injuste en participant au processus ayant mené à la rupture du contrat. Selon

M. le juge Glennie, John Deere Limited a exercé des pressions sur l'appelante, ou employé des contraintes économiques contre elle, afin que celle-ci réponde à certaines conditions et, après que l'appelante ait réussi à répondre à toutes les conditions, John Deere a quand même annulé le contrat. En fin de compte, en raison de cette résiliation injuste du contrat de concession, l'appelante n'a pas pu avoir l'occasion de réaliser la vente négociée de la concession et, par conséquent, une partie du calcul des dommages-intérêts a été fondée sur la vente manquée. L'appelante a parlé de dommages-intérêts accordés pour la conduite délictuelle, mais également de dommages-intérêts accordés pour une occasion d'affaires manquée. Toutefois, l'appelante n'a pas réussi à me convaincre que l'occasion d'affaires manquée découlait d'une sorte de délit civil intentionnel, compte tenu notamment des commentaires que j'ai formulés précédemment quant au libellé du jugement de M. le juge Glennie.

[11] Dans son plaidoyer, l'appelante a abordé la question du traitement fiscal de l'attribution de l'intérêt avant jugement. L'intimée a allégué que, même si la question n'avait pas été plaidée, je devais appliquer le principe général adopté par Revenu Canada et voulant que, si le principal n'est pas imposable, l'intérêt ne l'est pas non plus. En règle générale, l'intérêt est reçu et inclus dans le revenu en application de l'alinéa 12(1)c). À première vue, cela comprend la réception de l'intérêt avant jugement. Toutefois, au paragraphe 4 du bulletin d'interprétation IT-365R2, « Dommages-intérêts, indemnités et recettes semblables », l'Agence du revenu du Canada indique que, dans certaines situations, l'intérêt sur les dommages-intérêts accordés peut ne pas être imposable, même s'il est décrit de façon expresse comme étant de l'intérêt. Cette position semble contredire le libellé du paragraphe 12 du bulletin d'interprétation IT-396R intitulé « Revenu en intérêts ». Plus récemment, selon la position administrative qu'elle a présentée à la conférence de 2003 de l'Association canadienne d'études fiscales, l'Agence appuie la proposition soutenue par l'intimée, à savoir que l'imposition de l'intérêt avant jugement devrait suivre le traitement fiscal du montant accordé qui y est associé. Toutefois, cette position administrative ne cadre pas tout à fait avec la jurisprudence examinée par le juge Bowie dans la décision *Coughlan v. R.*, [2001] 4 C.T.C. 2004. Ma qualification de la nature du versement d'intérêt doit être tirée du jugement rendu par M. le juge Glennie. Toutefois, ce jugement ne me donne pas vraiment un aperçu de la nature de l'intérêt accordé. L'intérêt a peut-être simplement été versé pour indemniser l'appelante en raison de la non-disponibilité de l'argent auquel elle avait légitimement droit pour une période approximative de quatre ans, ou il a peut-être tout simplement été versé à titre de montant supplémentaire de dommages-intérêts. Compte tenu du libellé du jugement, je suis tout simplement incapable de déterminer la nature exacte de l'intérêt. Comme il est

difficile, voire impossible, de classer ce montant dans une catégorie particulière, je suivrai le principe soutenu par l'intimée, à savoir ajouter l'intérêt accordé au reste des dommages-intérêts accordés de façon qu'il soit assujéti au même traitement fiscal. En l'espèce, le contribuable gagnera à ce que l'intérêt y soit ajouté.

[12] Dans le mémoire des faits et du droit que l'intimée a présenté lors de l'audience, plusieurs paragraphes sont consacrés au principe de la substitution. Toutefois, lors de l'audience, l'intimée a souligné que, comme ce principe n'a pas été allégué, on ne m'a pas demandé de tirer des conclusions sur ce fondement. Même si je crois que j'aurais peut-être pu appliquer le principe de la substitution au présent appel simplement parce qu'il s'agit d'un principe de common law, je n'ai pas l'intention de le faire étant donné que je suis en mesure de statuer sur l'appel en me fondant sur les dispositions législatives.

[13] En résumé, l'appel est rejeté, avec dépens, en tenant compte du fait qu'il y a une disposition de bien et un produit de disposition ayant entraîné la réalisation d'un gain en capital imposable. Le jugement rendu par M. le juge Glennie est clair. Celui-ci a examiné un ensemble de faits complexes et il a conclu que les contrats de concession conclus avec l'appelante avaient été injustement annulés. Il a par la suite envisagé divers calculs possibles pour les dommages-intérêts accordés à l'égard de cette annulation illégale avant de choisir la méthode qui était appropriée selon lui pour le calcul des dommages-intérêts.

Signé à Ottawa, Canada, ce 25^e jour de septembre 2006.

« Diane Campbell »

Juge Campbell

Traduction certifiée conforme
ce 13^e jour de février 2008.

Maurice Audet, réviseur

RÉFÉRENCE : 2006CCI510

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2004-3506(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : Valley Equipment Limited c.
Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Fredericton (Nouveau-Brunswick)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 5 juillet 2006

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge Diane Campbell

DATE DU JUGEMENT : Le 25 septembre 2006

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M^e Eugene J. Mockler

Avocat de l'intimée : M^e Peter J. Leslie

AVOCAT(S) INSCRIT(S) AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : Eugene J. Mockler

Cabinet : Mockler Peters Oley Rouse
Fredericton (Nouveau-Brunswick)

Pour l'intimée : John H. Sims, c.r.
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada