

Dossier : 2006-2424(IT)G

ENTRE :

GESTION E.S.C. INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

Appel entendu le 13 décembre 2007, à Québec (Québec)

Devant : L'honorable juge Alain Tardif

Comparutions :

Avocat de l'appelante : M^e Robert Marcotte

Avocate de l'intimée : M^e Nathalie Lessard

JUGEMENT

L'appel de la cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2003 est rejeté, avec dépens en faveur de l'intimée, selon les motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 4^e jour de juillet 2008.

« Alain Tardif »

Juge Tardif

Référence : 2008CCI315
Date : 20080704
Dossier : 2006-2424(IT)G

ENTRE :

GESTION E.S.C. INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Tardif

[1] Il s'agit d'un appel d'une nouvelle cotisation établie le 2 mai 2006 en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985, ch. 1 (5^e supp.) (la « *Loi* »), par laquelle le ministre du revenu National (le « ministre ») a révisé le traitement fiscal que l'appelante avait accordé aux montants qu'elle a obtenus par jugement de la Cour supérieure du Québec.

[2] Pour établir la cotisation dont il est fait appel, le ministre a tenu pour acquis les hypothèses de fait suivantes :

- a) l'exercice financier de l'appelante se termine au 31 janvier; (**admis**)
- b) au cours de l'année 1994, l'appelante exploitait une entreprise de coffrage et bétonnage; (**admis**)
- c) le 18 mai 1994, Hydro-Québec a attribué à l'appelante un contrat pour des travaux de coffrage et bétonnage sur une partie du barrage « Témiscouata » (ci-après le « contrat »); (**admis**)

- d) l'appelante a exécuté les travaux prévus au contrat entre le 12 juin 1994 et le 20 décembre 1994; (**admis**)
- e) en raison d'une erreur du fournisseur de ciment (Ciment Québec Inc.), une partie des travaux de l'appelante n'était pas adéquate et Hydro-Québec lui a demandé de reprendre les travaux, ce qui a été fait en octobre et novembre 1994; (**admis**)
- f) la reprise des travaux a généré d'importants coûts additionnels pour l'appelante, mais cette dernière a pu continuer à exploiter son entreprise malgré cette dépense imprévue; (**admis**)
- g) l'appelante a poursuivi Ciment Québec Inc. et Hydro-Québec, entre autres pour les coûts de reprise des travaux (548 808 \$) et pour une perte de bénéfices qu'elle disait être causée par une atteinte de sa capacité à conclure d'autres contrats (1 296 779 \$); (**admis**)
- h) en ce qui a trait aux coûts de reprise des travaux (548 808 \$), les parties à cette poursuite en dommages-intérêts ont admis que cette perte s'élevait plutôt à 431 000 \$; (**aucune connaissance**)
- i) en ce qui a trait à la perte de bénéfices reliée à l'atteinte de la capacité de l'appelante à conclure d'autres contrats (1 296 779 \$), les parties à cette poursuite en dommages-intérêts ont admis que cette perte devait plutôt se chiffrer à 1 050 000 \$, 5 ans que la relation de causalité entre l'erreur reprochée et cette perte ne soit admise; (**aucune connaissance**)
- j) le 8 novembre 1999, la Cour supérieure du Québec a rendu jugement, accueillant en partie l'action de l'appelante et condamnant Ciment Québec Inc. à payer à l'appelante, la somme de 431 000 \$ avec intérêts et indemnités additionnelles depuis l'assignation (13 juin 1995); (**admis**)
- k) en effet, la Cour supérieure du Québec a reconnu la responsabilité de Ciment Québec pour les coûts de reprise des travaux; (**admis**)
- l) quant à la perte de bénéfices reliée à l'atteinte de la capacité de l'appelante à conclure d'autres contrats, la Cour supérieure du Québec a rejeté ce chef de réclamation car il n'y avait pas une preuve suffisante d'un lien de causalité direct entre la faute et une perte de gain; (**admis**)
- m) Ciment Québec Inc. a fait appel de ce jugement devant la Cour d'appel du Québec, qui a rejeté son appel le 6 juin 2002; (**admis**)
- n) le 19 juin 2002, une somme de 710 473,94 \$ a été payée à l'appelante par la compagnie d'assurance de Ciment Québec Inc. et cette somme se décompose ainsi :

Coûts supplémentaires	431 000 \$
Intérêts et indemnités	279 474 \$

(admis)

- o) la somme de 431 000 \$ est composée de divers montants de dépenses qui ont été déduits dans le calcul du revenu de l'entreprise de l'appelante, dans les années d'imposition où les dépenses ont été encourues; (**nié**)
- p) l'appelante a déduit les frais juridiques encourus pour sa poursuite en dommages dans le calcul de son revenu d'entreprise dans les années d'imposition où les dépenses ont été encourues; (**aucune connaissance**)
- q) les coûts supplémentaires encourus par l'appelante pour la reprise des travaux l'ont privée de sommes qu'elle aurait autrement utilisées dans l'exploitation de son entreprise, ou qu'elle aurait détenues principalement pour tirer un revenu de son entreprise, notamment pour obtenir des cautionnements, exigés pour l'obtention de contrats; (**aucune connaissance**)
- r) les intérêts et indemnités, au montant de 279 474 \$, se rapportent au manque à gagner représenté par les coûts supplémentaires de 431 000 \$; (**aucune connaissance**)
- s) dans sa déclaration de revenu pour son année d'imposition 2003, l'appelante a traité une somme de 423 000 \$ comme le produit de disposition d'une immobilisation admissible et une somme de 287 474 \$ comme du revenu de placement, n'incluant pas ces sommes dans le calcul de son revenu tiré d'une entreprise exploitée activement. (**nié**)

[3] Dans sa déclaration pour l'année d'imposition s'étant terminée le 31 janvier 2003, l'appelante a traité les montants accordés par jugement de la façon suivante :

- (i) Le montant de 431 000 \$ a été considéré comme résultant d'une disposition d'un bien intangible donnant lieu à une réduction du montant cumulatif des immobilisations admissibles (MCIA). Le montant en question correspond en fait au remboursement des coûts supplémentaires engagés par l'appelante afin de reprendre les travaux.
- (ii) Le montant de 279 474 \$ représentant les intérêts et l'indemnité additionnelle a été traité comme un revenu de placements.

[4] De son côté, l'intimée soutient que le montant de 431 000 \$ constitue un revenu d'entreprise plutôt qu'un montant cumulatif des immobilisations admissibles (« MCIA ») puisque ce montant a été payé en remboursement de dépenses engagées par l'appelante et d'ailleurs imputées à l'exercice de l'année de la reprise des travaux.

[5] Pour valider sa thèse, le ministre soutient que l'appelante a déduit ses frais juridiques engagés pendant la poursuite durant les années d'imposition ou ces dépenses ont été payées.

[6] L'appelante conteste le bien-fondé de la nouvelle cotisation du ministre, qui a déterminé que les dommages-intérêts obtenus à la suite d'une réclamation judiciaire constituent un des revenu d'entreprise.

[7] Los de l'opposition, le ministre a écarté les prétentions et les arguments de l'appelante et a ratifié sa décision première.

QUESTIONS EN LITIGE

[8] Est-ce que le ministre a correctement déterminé que le remboursement des coûts supplémentaires obtenu par l'appelante en vertu d'un jugement devait être inclus dans son revenu d'entreprise pour son année d'imposition 2003?

[9] Est-ce que le ministre a déterminé avec justesse que les intérêts et l'indemnité additionnelle obtenus par l'appelante en vertu de ce jugement étaient un revenu d'entreprise?

LES FAITS

[10] L'appelante exploite une entreprise de construction spécialisée dans les travaux de coffrage et de bétonnage.

[11] En 1994, l'appelante exécuta des travaux de coffrage et de bétonnage pour le compte d'Hydro-Québec au barrage hydro-électrique « Témiscouata ».

[12] À un moment donné, l'appelante a utilisé du ciment non conforme aux exigences du chantier. Il s'agissait là d'une erreur commise par le fournisseur de béton, Ciment Québec inc.

[13] La société Hydro-Québec, pour laquelle étaient réalisés les travaux exécutés par l'appelante, a refusé d'accepter les travaux au motif que le ciment était inapproprié et non conforme, mettant ainsi la solidité de l'ouvrage en péril.

[14] La société Hydro-Québec a ainsi exigé que l'appelante refasse une partie des travaux effectués, les jugeant non conformes et inacceptables. Rapidement, l'appelante a accepté de refaire les travaux où l'on avait utilisé le mauvais ciment. Les travaux ont effectivement été repris à l'automne 1994.

[15] À la suite de l'exécution des travaux, l'appelante a poursuivi Ciment Québec inc. ainsi qu'Hydro-Québec afin de récupérer les coûts additionnels causés par la reprise des travaux.

[16] Le 8 novembre 1999, la Cour supérieure du Québec a accueilli en partie l'action intentée par l'appelante et a condamné Ciment Québec à lui verser 431 000 \$, ainsi que les intérêts et l'indemnité additionnelle.

[17] Ciment Québec a porté cette décision en appel; le 6 juin 2002, la Cour d'appel du Québec a confirmé le jugement de la Cour supérieure.

[18] Le 19 juin 2002, il a été satisfait au jugement et le montant de 710 473,94 \$ a été payé à l'appelante en règlement des dommages, des intérêts et de l'indemnité additionnelle accordés. Les passages pertinents des deux jugements sont les suivants :

- Jugement de la Cour supérieure (pièce A-1, onglet 22, pp. 7, 8 et 20) :
[...]

Pour ce qui est des dommages réclamés, les parties formulent les admissions suivantes :

- En raison des faits survenus, la demanderesse réclamait 548 807,76 \$ pour l'opération démolition et réfection des seuils et piliers affectés par le mauvais mortier (perte contractuelle). Les parties admettent que cette perte s'élève à 431 000 \$. La demanderesse ne conteste plus le bien-fondé de la décision d'Hydro-Québec d'exiger la démolition et la réfection.
- La demanderesse réclamait aussi 1 296 778,56 \$ à titre de dommages à sa réputation professionnelle d'entrepreneur, de limitation de sa capacité financière de conclure d'autres marchés et pertes de bénéfices d'affaires (allégation 48 de la déclaration amendée). Cette partie de dommages fait l'objet de rapports d'experts.

Les défenderesses admettent le quantum de cette partie de la réclamation à 1 050 000 \$ aux conditions suivantes : les défenderesses continuent de soutenir que, même si la demanderesse a perdu cette somme, il n'y a aucune relation de causalité entre cette perte et l'erreur qui s'est produite sur le chantier.

- La demanderesse réclamait d'autres sommes à Hydro-Québec (allégations 49 à 54 et première conclusion de la déclaration amendée). Cette partie de la réclamation a été réglée hors cour entre la demanderesse et Hydro-Québec, et le Tribunal n'a pas à s'en soucier.
- Il y eut aussi une admission dans un autre dossier qui oppose les parties, provenant des mêmes faits. Un jugement est déposé ce jour dans ce dossier.

[...]

CONDAMNE la défenderesse Ciment Québec inc. à payer à la demanderesse la somme de 431 000 \$ avec intérêts et indemnité additionnelle depuis l'assignation (13 juin 1995) et les dépens, incluant les frais et honoraires de l'expert François Gagnon, c.a., fixés à 10 000 \$;

[...]

- Jugement de la Cour d'appel (pièce A-1, onglet 25) :

[1] **LA COUR**, statuant sur le pourvoi de l'appelante contre un jugement rendu le 8 novembre 1999 par l'honorable Édouard Martin, de la Cour supérieure, district de Québec, qui l'a condamnée à verser 431 000 \$ à Stellaire Construction Inc. dans le cadre des travaux de reconstruction du barrage Témiscouata en 1994 et sur le pourvoi incident de Stellaire Construction Inc.;

[2] Après étude du dossier, audition et délibéré;

[3] Pour les motifs énoncés par le juge Chamberland, auxquels souscrivent les juges Baudoin et Thibault;

[4] **REJETE** l'appel avec dépens; et

[5] **REJETE** l'appel incident, également avec dépens.

[...]

[19] Le montant accordé par la Cour supérieure et confirmé par la Cour d'appel du Québec découle essentiellement d'un document que les parties au litige devant la Cour supérieure ont soumis au tribunal.

[20] La Cour a d'ailleurs accordé une grande importance au contenu de cette véritable entente puisqu'elle a accordé ce seul élément du montant de la réclamation

judiciaire de l'appelante. Ce document se retrouve à l'onglet 21 du cahier des pièces de l'appelante (pièce A-1) et se lit comme suit :

Annexe 3.1		Entente entre les parties sur la valeur	
Réclamation de Stellaire vs. Hydro-Québec		Version révisée du 99-09-21	
Règlement du 99-09-15			
ELEMENTS	RÉCLAMÉ PAR STELLAIRE	CONVENU	
Coûts des travaux de reprise autres que frais fixes du bureau chef et frais d'intérêts	420 602,00 \$	385 000 \$	
Frais fixes du bureau-chef	48 463,00 \$	Nil	NOTE-1
Frais d'intérêts	12 536,00 \$	8 000 \$	
	----- 481 601,00 \$	----- 393 000 \$	
Report du contrat-6674-96-201	41 760,00 \$	37 000 \$	
Frais de cautionnement	2750,00 \$	1 000 \$	
Frais de bureau-chef	93 465,00 \$	Nil	NOTE-1
	----- 137 975,00 \$	----- 38 000 \$	
TOTAL	<u>619 576,00 \$</u>	<u>431 000 \$</u>	

NOTE-1- Techniquement ces sommes font partie de la somme de 1,700,000 \$ réclamée comme perte de revenus

Ce sont là les faits et la preuve qu'a le tribunal pour disposer de l'appel.

ANALYSE

Indemnité pour perte contractuelle

[21] À titre préliminaire, je souligne qu'une somme de 8 000 \$ traitée par l'appelante comme un revenu en intérêts et considérée par le ministre comme un

revenu d'entreprise n'a pas fait l'objet de modification dans l'avis de nouvelle cotisation du 4 mars 2005.

[22] D'ailleurs, sur cette question, l'avocate de l'intimée a fait les observations non équivoques suivantes (notes sténographiques à la page 37, lignes 11-20) :

Ce qui va m'amener à vous traiter de ce premier point qui est la qualification du montant des dommages comme tel de 423 000 \$. On vous a montré que dans le 431 000 \$ qui étaient les dommages, il y a un 8 000 \$ qui a été considéré comme intérêt par Gestion E.S.C. inc., madame Dionne nous a fait les liens avec les documents, ce montant-là n'a pas été retouché par les cotisations du ministre et c'était d'ailleurs expliqué dans notre réponse à l'avis d'appel et on ne reviendra pas là-dessus. On va vous parler seulement du 423 000 \$.

[23] Ainsi, le montant de l'indemnité contractuelle étudiée ne sera pas de 431 000 \$, mais bien de 423 000 \$, puisque le ministre n'a pas remis en question le traitement de cette somme dans la nouvelle cotisation.

[24] La première question consiste donc à déterminer le traitement fiscal approprié devant être accordé à ce moment de 423 000 \$ reçu par l'appelante en raison de son recours judiciaire intenté contre Ciment Québec.

[25] L'analyse exige que l'on soulève la question suivante : Que visent à compenser les dommages accordés ou quels sont les fondements des dommages obtenus? La réponse à la question ne requiert aucune interprétation ni nuance, puisque l'appelante l'a elle-même fournie des aveux officiels lors du procès devant la Cour supérieure. Il s'agissait de coûts supplémentaires de construction.

[26] D'ailleurs, il semble y avoir une évidente contradiction entre, d'une part, le contenu de la pièce A-1, onglet 21 (p. 145), au paragraphe 20 du présent jugement et l'extrait du jugement de la Cour supérieure reproduit au paragraphe 18 du présent jugement et d'autre part, les prétentions de l'appelante qui affirme ce qui suit à la page 84 des notes sténographiques :

Peut-être une petite précision. Ma cliente n'a jamais admis, comme ça a été dit, que le montant était un remboursement des dépenses, elle a admis que le montant était un règlement satisfaisant à leur égard pour les dommages qu'ils avaient subis et jamais, il y a eu de lien, de fait direct, entre les dépenses encourues et le montant reçu.

[27] Il ne s'agit pas d'un dossier où les montants accordés par le jugement regroupent diverses composantes allant de la perte de revenu à la remise en question même de l'entreprise à la suite d'un litige relatif au bien-fondé d'une créance.

[28] En l'espèce, l'appelante, dans sa réclamation judiciaire, prévoyait un certain nombre de composantes quant au montant des dommages-intérêts. Le tribunal a essentiellement retenu celle ayant fait l'objet d'une entente par les parties au litige dont évidemment l'appelante. De plus, le montant en question a été expliqué.

[29] S'il était possible de changer ou de modifier le traitement fiscal accordé à des dommages-intérêts obtenus par jugement, cela signifierait que le fait d'intenter des procédures judiciaires peut modifier des dommages-intérêts réclamés, ce qui serait certainement incohérent. En d'autres termes, le fait de poursuivre aurait pour effet de modifier le fondement de la réclamation si le tribunal compétent accorde une réparation.

[30] Tout d'abord, la *Loi* ne contient aucune disposition précise relative au traitement fiscal à accorder à des sommes obtenues à titre de dommages-intérêts octroyés par un tribunal ou versées en raison d'un règlement à l'amiable à la suite d'un véritable litige. Cela justifie certainement qu'il faille prendre en compte les faits à l'origine d'un litige lorsqu'il s'agit de décider du traitement fiscal du résultat d'un litige.

[31] Il s'agit là d'un principe d'une grande logique; en effet, il est rassurant de constater que le traitement fiscal d'un montant obtenu à la suite d'un jugement par le tribunal compétent est le même que celui qui aurait prévalu si le montant n'avait pas dû faire l'objet d'un tel jugement.

[32] En l'espèce, non seulement la substitution s'avère l'exercice à faire, mais le dossier permet en outre de constater un élément qui non seulement valide la formule mais, bien plus, corrobore sa justesse; en effet, les parties dont le litige a donné lieu au jugement de la Cour supérieure ont elles-mêmes décrit la nature du montant en présentant des aveux très précis à cet égard. Malgré la clarté du document reproduit à l'onglet 21, p. 145, pièce A-1, l'appelante suggère une orientation qui m'apparaît non conforme à l'évidence du document.

[33] D'ailleurs, il s'agit là très certainement du fondement du principe de substitution dont la jurisprudence fait abondamment état en cette matière.

[34] À cet égard, l'intimée a fait référence à l'arrêt *Schwartz c. La Reine*¹ de la Cour suprême du Canada qui a reconnu l'application de la substitution comme l'a élaborée le lord juge Diplock dans l'arrêt anglais *London & Thames Haven Oil Wharves, Ltd*².

[35] La Cour suprême a traité à nouveau du principe de substitution dans l'arrêt *Tsiaprailis*³, où son champ d'application a été étendu des affaires commerciales à un éventail beaucoup plus large de sources de revenus.

[36] À cet égard, le lord juge Diplock s'exprimait comme suit :

« [TRADUCTION] Chaque fois qu'un commerçant reçoit, en vertu d'un droit, de quelqu'un d'autre, une indemnité au lieu d'une somme d'argent qui aurait été comptabilisée dans les profits réalisés au cours d'une année, dans le commerce qu'il exploitait à l'époque où il a reçu l'indemnité, il y a lieu de traiter cette indemnité pour fin d'impôt de la même manière que la somme d'argent l'aurait été si l'indemnité ne l'avait pas remplacée. »

[37] Aux termes du principe de la substitution le traitement fiscal de sommes versées en dommages-intérêts ou en raison d'une entente à l'amiable est donc étroitement lié aux fondements du litige.

[38] Le traitement fiscal d'une indemnité est fonction de la nature des droits visés par le litige et ne découle pas d'un exercice où les origines et les motifs du litige ne sont pas pris en compte.

[39] À cet égard, l'appelante semble soutenir qu'un droit litigieux est en soi un droit dont les fondements sont secondaires, puisque le droit litigieux doit avoir un traitement fiscal qui lui est propre. En d'autres termes, l'appelante prétend que le traitement fiscal d'une indemnité obtenue en vertu d'un jugement doit être déterminé à partir du droit litigieux, faisant ainsi abstraction des raisons du litige.

[40] Certes, un litige peut justifier l'octroi de différents redressements qui sont accessoires au principal du litige; je fais notamment référence à des dommages-intérêts pour sanctionner une mauvaise foi manifeste, des pénalités, des dommages exemplaires, des dommages spécifiques pour abus de droit, etc., auquel

¹ *Schwartz c. La Reine*, [1996] 1 R.C.S. 254.

² *London & Thames Haven Oil Wharves, Ltd. v. Attwooll*, [1967] 2 All E.R. 124 (C.A.)

³ *Tsiaprailis c. R.*, [2005] 1 R.C.S. 113.

cas il peut être nécessaire de se lancer dans diverses démarches, voire spéculations, pour déterminer avec nuance les diverses composantes constituant le montant total obtenu en vertu du jugement.

[41] En l'espèce, les montants accordés par le tribunal sont clairement définis tant par les parties elles-mêmes que par le tribunal qui les a accordés. Selon l'arrêt *London & Thames Haven Oil Wharves, Ltd*, chaque cas doit être analysé à la lumière des faits qui le caractérisent, d'autant plus qu'il peut y avoir une certaine ambiguïté, ce qui n'est évidemment pas le cas en l'espèce.

[42] Ainsi, lorsqu'un paiement est clairement fait à titre de remboursement du coût d'une immobilisation, cela a pour effet que l'on doit traiter le tout comme un revenu à titre de capital aux fins de l'impôt.

[43] À l'inverse, un paiement fait à titre de remboursement d'une dépense imputable à l'exploitation doit être traité comme un revenu. En l'espèce, il faut identifier et circonscrire ce que devait remplacer le paiement de 423 000 \$ octroyé par la Cour supérieure à l'appelante. S'agissait-il d'un élément imputable au compte des immobilisations ou à celui des revenus d'entreprise?

[44] L'appelante a eu gain de cause quant au volet de sa réclamation pour perte contractuelle; le tribunal n'a pas retenu les prétentions de l'appelante quant aux autres composantes du montant de sa réclamation judiciaire. Le jugement, d'ailleurs confirmé par la Cour d'appel du Québec, énonce ce qui suit :

« En raison des faits survenus, la demanderesse réclamait 548 807,76 \$ pour l'opération démolition et réfection des seuils et piliers affectés par le mauvais mortier (perte contractuelle). Les parties admettent que cette perte s'élève à 431 000 \$. La demanderesse ne conteste plus le bien-fondé de la décision d'Hydro-Québec d'exiger la démolition et la réfection. »

[45] Cet extrait précise d'une manière non équivoque les fondements de la décision du tribunal et les raisons pour lesquelles il a accordé des dommages de 423 000 \$.

[46] Le fait que les dépenses liées à la reprise des travaux soient considérées comme étant de la même nature que celles engagées afin d'effectuer les ouvrages ayant dû être refaits est tout à fait raisonnable et certainement cohérent et, en l'espèce, déterminant.

[47] En l'espèce, la preuve a établi que le montant accordé par la Cour supérieure correspondait exactement aux coûts liés à la démolition et à la reconstruction du travail ni conforme ni acceptable.

[48] D'une part, il s'agit là de travaux conformes à la vocation de l'entreprise et, d'autre part, de travaux particuliers, mais certainement pas anormaux puisqu'ils s'inscrivaient dans le cours d'une entreprise ayant une telle vocation.

[49] À l'appui de ses prétentions, la représentante du ministre a fait valoir que l'appelante a, dans le calcul de son revenu d'entreprise, déduit non seulement les dépenses engagées afin de réaliser les travaux initiaux de coffrage et bétonnage, mais également celles relatives à la démolition et la réfection des seuils et piliers pour lesquelles on a utilisé le mauvais mortier.

[50] En agissant ainsi, l'appelante a réduit son revenu d'entreprise au cours de l'année 1994 et, du fait même, son fardeau fiscal. Il y a là suffisamment d'éléments pour conclure que le paiement fait à l'appelante constitue un remboursement d'une dépense imputable revenu.

[51] De toute évidence, le dédommagement établi par la Cour supérieure payable par Ciment Québec visait donc à remettre l'appelante dans la situation qui prévalait avant que l'erreur ne survienne.

[52] Lors des plaidoiries, l'avocat de l'appelante a suggéré, pour la première fois et sur la base de la décision *Ipsco*⁴, qu'il pouvait s'agir d'un gain fortuit.

[53] Je ne retiens pas cet argument en m'appuyant sur les décisions *Mohawk Oil c. Canada*, [1992] 2 C.F. 485, [1992] 1 C.T.C. 195, et *Bellingham c. R.*, [1996] 1 C.F. 613, [1996] 1 C.T.C. 187, de la Cour d'appel fédérale; ces deux décisions sont claires quant aux conditions nécessaires pour conclure à l'existence d'un gain fortuit.

[54] Pour qu'un revenu soit considéré comme un gain fortuit exempt d'impôt, il ne doit pas s'agir d'un revenu tiré d'une entreprise ou d'un bien au sens du paragraphe 9(1) de la *Loi*, pas plus qu'il ne peut s'agir d'un revenu tiré d'une source prévue à l'alinéa 3a).

[55] Dans *Bellingham*, la Cour a conclu que des dommages punitifs constituaient un gain fortuit, puisque « les dommages-intérêts punitifs qui ont été octroyés ne

⁴ *Ipsco inc. c. La Reine*, n° 1999-5040(IT)G, 4 mars 2002, 2002 D.T.C. 1421.

découlent ni de l'exécution d'une opération commerciale, ni du manquement à une telle opération ».

[56] Ainsi, lorsque le tribunal exerce son pouvoir de sanction à l'égard du comportement répréhensible d'une personne, il ne s'agit pas d'un revenu d'une source au sens de l'alinéa 3a) de la *Loi*, mais d'un gain fortuit exempt d'impôt.

[57] En l'espèce, le paiement est la conséquence d'une erreur imputable à Ciment Québec survenue au cours d'une opération commerciale, soit la fourniture à l'appelante d'un type de mortier non approprié aux travaux exécutés par l'appelante.

[58] Il n'y a strictement rien dans la preuve, dans le jugement de la Cour supérieure ou dans celui de la Cour d'appel qui permette de conclure ou de constater que les montants accordés par la Cour constituaient une sanction, une pénalité ou quoi que ce soit de cette nature. En conséquence, il ne peut s'agir d'un gain fortuit, car le préjudice découle d'une opération commerciale normale. En d'autres termes, les sommes accordées par le jugement ne visaient qu'à remettre l'appelante dans la même situation.

[59] Toujours selon l'appelante, l'indemnité pour perte contractuelle de 423 000 \$ à tout le moins devrait être considérée comme une disposition d'un bien en immobilisation admissible (« BIA ») si la Cour conclut qu'il ne s'agit pas d'un gain fortuit.

[60] La disposition d'un bien en immobilisation admissible donnerait lieu à une augmentation du montant cumulatif des immobilisations admissibles (« MCIA »).

[61] Selon l'appelante, le montant de 423 000 \$ doit être pris en compte à l'élément E de la définition de MCIA au paragraphe 14(5) de la *Loi*, ce qui aurait pour effet de créer un MCIA négatif.

[62] Un MCIA négatif entraînerait l'application du paragraphe 14(1), ce qui augmenterait le revenu d'entreprise de l'appelante des montants déterminés aux alinéas 14(1)a) et b).

[63] L'appelante a fait référence à la décision *656203 Ontario Inc. c. Canada*, n° 2001-1245(IT)G, 14 août 2003, [2003] A.C.I. n° 226 (QL), où la juge Lamarre de notre Cour a décidé qu'il y avait eu disposition d'un bien en immobilisation admissible.

[64] L'intimée a répliqué, avec raison d'ailleurs, que l'honorable juge Lamarre a plutôt rejeté l'argument de l'appelante selon lequel il s'agissait d'un gain fortuit en précisant qu'elle n'était pas convaincue qu'il y avait eu disposition d'un BIA, mais qu'une conclusion différente équivaldrait à accorder à l'appelante un traitement moins favorable que celui proposé par le ministre. Pour ces raisons, elle a rejeté l'appel et a reconnu le bien-fondé de la cotisation du ministre.

[65] Le cheminement et le raisonnement de l'appelante est difficile à suivre pour ce qui est de la relation entre le traitement fiscal réservé à la perte contractuelle en 1994 et son argument voulant qu'en 2003, il s'agissait de la disposition d'un bien en immobilisation admissible.

[66] En effet, l'appelante a réclamé une dépense fiscale dans le passé, laquelle a fait l'objet d'un remboursement par Ciment Québec ordonné par la Cour. Or, le traitement que l'appelante a réservé à ces dépenses en 1994 confirme leur imputabilité au compte des produits et le jugement civil démontre clairement un lien entre celles-ci et la somme accordée.

[67] Si l'appelante n'avait pas demandé une dépense fiscale équivalant aux montants engagés afin de démolir et de refaire l'ouvrage pour lequel on avait utilisé le mauvais mortier et avait plutôt choisi d'immobiliser ces dépenses comme étant un actif intangible, un droit dans une créance, son argument aurait possiblement eu plus de chances, du moins en termes logiques.

[68] En effet, selon la définition du terme « disposition » au paragraphe 248(1) de la *Loi*, le paiement ou le règlement d'une créance ou d'un autre droit de recevoir constitue une disposition de bien. En fin de compte, l'effet aurait été le même, puisqu'une déduction aux revenus d'entreprise en 1994 jumelée à une inclusion en 2003 donne un résultat neutre, tout comme la création d'un actif intangible en 1994 suivie de sa disposition pour un montant égal à son coût.

[69] En l'espèce, l'appelante a réduit artificiellement le profit tiré de ce contrat et donc son revenu imposable pour l'année d'imposition 1994; l'inclusion de cette somme vient donc aujourd'hui remettre l'appelante dans la situation fiscale qui aurait dû prévaloir n'eût été l'erreur de Ciment Québec.

Intérêts et indemnité additionnelle

[70] La question des intérêts et de l'indemnité additionnelle soulève aussi d'autres questions puisque le litige porte également sur cet élément du montant total obtenu, regroupant capital, intérêts et indemnité additionnelle.

[71] Toute créance dont le fondement est la production de services, la vente de biens ou les deux à la fois est susceptible de litige pour des différentes raisons, allant du retard à la contestation pure et simple.

[72] La question de l'indemnité additionnelle n'a pas fait l'objet d'observations particulières, avec raison d'ailleurs, puisqu'une telle indemnité constitue essentiellement un pourcentage dont le taux varie selon des périodes déterminées pour mieux correspondre à la réalité économique, l'intérêt légal prévoyant un taux fixe qui ne tient pas compte des nombreuses fluctuations de l'économie.

[73] L'appelante soutient que le traitement fiscal des intérêts et de l'indemnité additionnelle doit découler non pas de l'origine du capital, mais de tous les faits et éléments à l'origine du droit litigieux.

[74] L'appelante soutient que ces intérêts sont un revenu de placement augmentant le solde de son compte d'impôt en main remboursable au titre de dividendes (« IMRTD ») lui donnant ainsi droit à un remboursement au titre de dividendes (« RTD »).

[75] De son côté, le ministre affirme que les intérêts sont essentiellement accessoires au revenu provenant d'une entreprise exploitée activement par l'appelante; il ne s'agit donc pas d'un revenu de placement. En d'autres termes, le ministre soutient que les intérêts doivent s'apprécier fiscalement en fonction du niveau de la question relative aux intérêts, il s'agit essentiellement d'identifier la source.

[76] Notre régime fiscal prévoit qu'un revenu de placement gagné par une société reçoit un traitement moins avantageux que celui tiré d'une entreprise exploitée activement.

[77] Par souci d'intégration, une partie de l'impôt supplémentaire que paie une société sur un revenu de placement lui est remboursée lorsqu'elle verse des dividendes; il s'agit du RTD.

[78] Au paragraphe 129(3) de la *Loi*, le législateur a mis en place un compte fictif, l'IMRTD, où s'accumulent des sommes pouvant donner droit à un RTD. L'une des sommes ajoutées au compte est 26,67 % du revenu de placement total réalisé par une société.

[79] Au paragraphe 129(4), on définit le terme « revenu de placement total » aux fins de l'IMRTD et il s'agit, sauf exception, du gain en capital et du revenu tiré d'une source qui est un bien.

[80] Selon l'appelante, les intérêts accordés lors du jugement civil sont un revenu tiré d'une source qui est un bien. Il s'agit là d'une appréciation légitime; par contre, il ne s'agit pas là de la seule conclusion possible puisqu'au paragraphe 129(4), on définit également le terme « revenu » comme suit :

« **revenu** » Le revenu d'une société pour une année d'imposition tiré d'une source qui est un bien :

a) comprend le revenu tiré d'une entreprise de placement déterminée qu'elle exploite au Canada, sauf celui tiré d'une source à l'étranger;

b) ne comprend pas le revenu tiré d'un bien qui, selon le cas :

(i) se rapporte directement ou accessoirement à une entreprise qu'elle exploite activement;

(ii) est utilisé ou détenu principalement pour tirer un revenu d'une entreprise qu'elle exploite activement.

(Je souligne)

[81] Il s'agit d'une exception dans le cas du revenu tiré d'un bien gagné accessoirement ou utilisé dans une entreprise exploitée activement. À titre d'exemple, il pourrait s'agir d'intérêts sur des fonds réservés au paiement de matériel qu'elle a commandé.

[82] Ces fonds étaient utilisés dans une entreprise exploitée activement puisque l'appelante a elle-même soutenu, au procès civil, que la non-disponibilité de ces fonds avait réduit considérablement ses chances d'obtenir un cautionnement, élément essentiel dans l'industrie de la construction.

[83] Lors des faits à l'origine du litige, les actionnaires de l'appelante ont même dû effectuer une mise de fonds supplémentaire pour assurer la bonne marche de l'entreprise. Malgré cela, je crois que la situation n'était pas différente de celle où des intérêts sont perçus sur des créances en souffrance; il s'agissait certes d'une réclamation litigieuse où Ciment Québec a exprimé une contestation, mais la Cour l'a rejetée. En d'autres termes, le litige a essentiellement fait en sorte que les retards ont été considérablement plus longs qu'habituellement pour obtenir les intérêts payables sur la créance en retard.

[84] Les montants déboursés pour faire face aux dépenses supplémentaires en 1994 étaient auparavant utilisés dans une entreprise exploitée activement; en conséquence, tout intérêt sur ces sommes constituait un revenu accessoire.

[85] Comme les intérêts octroyés par le tribunal ne font pas partie du revenu de placement total de l'appelante, ils ne pouvaient pas influencer sur le solde de l'impôt en main remboursable au titre de dividendes.

[86] Toute créance découlant de l'exploitation habituelle d'une entreprise peut faire l'objet d'un litige, et ce, pour une multitude de raisons, allant de la frivolité à des motifs très bien fondés.

[87] Chaque dossier doit donc faire l'objet d'une analyse particulière qui vise à découvrir le pourquoi et l'origine des intérêts.

[88] En l'espèce, tant le capital que les intérêts accordés par la Cour et payés par la défenderesse Ciment Québec constituaient essentiellement des indemnités compensatoires pour des travaux effectués dans le cours des activités courantes de l'entreprise.

[89] Pour ces motifs, l'appel est rejeté, avec dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 4^e jour de juillet 2008.

« Alain Tardif »

Juge Tardif

RÉFÉRENCE : 2008CCI315

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2006-2424(IT)G

INTITULÉ DE LA CAUSE : GESTION E.S.C. INC. ET SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Québec (Québec)

DATE DE L'AUDIENCE : le 13 décembre 2007

MOTIFS DU JUGEMENT PAR : L'honorable juge Alain Tardif

DATE DU JUGEMENT : le 4 juillet 2008

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M^e Robert Marcotte

Avocate de l'intimée : M^e Nathalie Lessard

AVOCAT INSCRIT AU DOSSIER :

Pour l'appelante:

Nom : M^e Robert Marcotte
Cabinet : Avocat et comptable agréé
Ville : Québec (Québec)

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