

A-237-77

A-237-77

**Canadian Industries Limited (Appellant)**

v.

**The Queen (Respondent)**

Court of Appeal, Pratte and Le Dain JJ. and Hyde D.J.—Montreal, January 16; Ottawa, March 28, 1980.

*Income tax — Income calculation — Contract granting licences to incorporate and use data, inventions and know-how — Whether contract of services or contract of sale — Whether consideration paid is taxable as profit from appellant's business — Income Tax Act, R.S.C. 1952, c. 148, s. 4.*

This is an appeal from a judgment of the Trial Division dismissing the appellant's appeal from a decision of the Tax Review Board which had dismissed an appeal from an income tax re-assessment in respect of the 1967 taxation year. The appellant received \$378,000 from the Government of the United States of America under a contract licensing the latter to incorporate and use the appellant's data, inventions and know-how for the manufacture, according to a new process, of trinitrotoluene (TNT). No part of this sum was allotted to any particular item, but the appellant claims that the contract was a contract of sale and not of services and the income received was therefore not profit from the appellant's business taxable under section 4 of the *Income Tax Act*.

*Held*, the appeal is dismissed. What emerges from an analysis of the jurisprudence on this subject is that it is not sufficient that there be the stipulation of a lump sum payment unrelated to the extent of the anticipated use of the patent in order for such payment to be capital in nature; the licence for which it is consideration must amount to a disposition or sale of part of the patent rights. The fact that the lump sum payment was given for a licence to use patents as well as for "know-how" does not add any significant force to appellant's contention that the sum must be considered to be capital. While the United States patents are clearly capital assets, the licence which is non-exclusive, for a limited purpose (to the United States Government for military or non-commercial purposes) and for a limited term cannot be considered to be a parting with or disposition of the patent rights. In so far as the licence to use "background data" or "know-how" it is quite clear from a study of the cases that the fact a lump sum payment for such "know-how" is unrelated to the extent of use is not sufficient by itself to make a capital receipt. As to the evidence that the Licence Agreement was the only one of its kind that appellant had entered into, there is this important distinction: while it may have been obliged to enter into this agreement by the position of the United States Government, agreements of this kind were contemplated by the agreement made between the appellant and inventor as a form of business to be shared in by the parties. The essential question to consider is: does the evidence show that appellant lost its business for military TNT

**Canadian Industries Limited (Appelante)**

c.

a

**La Reine (Intimée)**

Cour d'appel, les juges Pratte et Le Dain, le juge suppléant Hyde—Montréal, 16 janvier; Ottawa, 28 mars 1980.

*Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Contrat portant licences d'incorporation et d'utilisation de données, d'inventions et de techniques opératoires — Il échet d'examiner s'il s'agit d'un contrat de services ou d'un contrat de vente — Il échet d'examiner si le montant versé est imposable à titre de bénéfice provenant de l'entreprise de l'appelante — Loi de l'impôt sur le revenu, S.R.C. 1952, c. 148, art. 4.*

Appel formé contre le jugement de la Division de première instance qui a débouté l'appelante de son recours contre une décision de la Commission de révision de l'impôt, laquelle avait rejeté son appel contre une nouvelle cotisation d'impôt sur le revenu pour l'année d'imposition 1967. L'appelante avait reçu \$378,000 du gouvernement des États-Unis d'Amérique en vertu d'un contrat accordant à ce dernier licence d'incorporation et d'utilisation de données, d'inventions et de techniques opératoires de l'appelante, en vue de la fabrication du trinitrotoluène (TNT) selon un procédé nouveau. Nulle fraction de cette somme ne portait sur une catégorie particulière, mais l'appelante prétend qu'il s'agissait d'un contrat de vente et non d'un contrat de services et que, de ce fait, le revenu reçu n'était pas un bénéfice provenant de son entreprise et à ce titre, imposable en application de l'article 4 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

*Arrêt*: l'appel est rejeté. Il ressort de l'analyse de la jurisprudence en la matière qu'il ne suffit pas que soit prévu un paiement forfaitaire, versé indépendamment de l'utilisation prévue du brevet, pour que ce paiement soit une recette en capital. La licence en contrepartie de laquelle ce paiement est reçu doit constituer une aliénation des droits afférents au brevet. Le fait que le paiement forfaitaire ait été versé en contrepartie d'une licence permettant l'utilisation de brevets et de «techniques opératoires» ne renforce nullement la prétention de l'appelante selon laquelle cette somme doit être considérée comme une recette en capital. Bien que les brevets américains soient de toute évidence des biens immobilisés, la licence, qui est non exclusive, accordée pour un but précis (accordée au gouvernement américain pour usage militaire non commercial) et pour une durée limitée, ne peut être considérée comme une aliénation des droits afférents à un brevet. En ce qui concerne la licence permettant l'utilisation de «données de base» ou de «techniques opératoires», il est clair, à la lumière de la jurisprudence, que le fait qu'un paiement forfaitaire versé en contrepartie de la divulgation de «techniques opératoires» soit sans rapport avec l'importance de l'utilisation ne suffit pas pour en faire une recette en capital. Quant à la preuve que le contrat de licence est le seul du genre que l'appelante ait signé, il existe une importante différence: bien que l'appelante ait peut-être été tenue de signer cette entente avec le gouvernement des États-Unis, l'entente qu'elle avait avec l'inventeur considérerait la conclusion d'accords de ce genre comme une forme d'affaires à

with the United States Government as a direct and necessary result of entering into the Licence Agreement? It does not. The evidence shows that the United States Government eventually ceased to purchase TNT from appellant, although precisely when that occurred is not clear. What it does not show is that the loss of this business was inherent in the licensing arrangements that were made.

*Evans Medical Supplies, Ltd. v. Moriarty (H.M. Inspector of Taxes)* 37 T.C. 540, distinguished. *Wolf Electric Tools Ltd. v. Wilson (H.M. Inspector of Taxes)* 45 T.C. 326, distinguished. *Jeffrey (H.M. Inspector of Taxes) v. Rolls-Royce, Ltd.* 40 T.C. 443, applied. *Musker (H.M. Inspector of Taxes) v. English Electric Co., Ltd.* 41 T.C. 556, applied. *Commissioners of Inland Revenue v. Rustproof Metal Window Co., Ltd.* 29 T.C. 243, applied.

#### APPEAL.

#### COUNSEL:

*P. F. Vineberg, Q.C.* for appellant.  
*W. Lefebvre and J. Côté* for respondent.

#### SOLICITORS:

*Phillips & Vineberg*, Montreal, for appellant.  
*Deputy Attorney General of Canada* for respondent.

*The following are the reasons for judgment rendered in English by*

LE DAIN J.: This is an appeal from a judgment of the Trial Division [[1977] 2 F.C. 644] dismissing the appellant's appeal from a decision of the Tax Review Board which had dismissed an appeal from an income tax re-assessment in respect of the 1967 taxation year.

What is in issue is the character of a sum of \$378,000 which the appellant received pursuant to an agreement between it and the Government of the United States of America respecting a licence to use certain patents and "background data" or "know-how" for the manufacture, according to a new process, of trinitrotoluene ("TNT").

The appellant (hereinafter referred to as "CIL") had been manufacturing TNT for many years by what is called the "batch process". That process is vulnerable to fire, and after its plant at

partager entre les deux parties. La question qui se pose est celle-ci: ressort-il de la preuve que la perte par l'appelante de ses débouchés pour le TNT militaire auprès du gouvernement des États-Unis est directement attribuable à la signature du contrat de licence? La Cour y répond par la négative. Il ressort des éléments de preuve que le gouvernement des États-Unis a finalement cessé d'acheter du TNT à l'appelante quoiqu'on ne sache pas précisément quand cela s'est produit. La preuve ne démontre toutefois pas que cette perte de son marché résulte directement des contrats de licence qui ont été signés.

Distinction faite avec les arrêts: *Evans Medical Supplies, Ltd. c. Moriarty (H.M. Inspector of Taxes)* 37 T.C. 540; *Wolf Electric Tools Ltd. c. Wilson (H.M. Inspector of Taxes)* 45 T.C. 326. Arrêts appliqués: *Jeffrey (H.M. Inspector of Taxes) c. Rolls-Royce, Ltd.* 40 T.C. 443; *Musker (H.M. Inspector of Taxes) c. English Electric Co., Ltd.* 41 T.C. 556; *Commissioners of Inland Revenue c. Rustproof Metal Window Co., Ltd.* 29 T.C. 243.

#### APPEL.

#### AVOCATS:

*P. F. Vineberg, c.r.* pour l'appelante.  
*W. Lefebvre et J. Côté* pour l'intimée.

#### PROCUREURS:

*Phillips & Vineberg*, Montréal, pour l'appelante.  
*Le sous-procureur général du Canada* pour l'intimée.

*Ce qui suit est la version française des motifs du jugement rendus par*

LE JUGE LE DAIN: Le présent appel vise un jugement de la Division de première instance [[1977] 2 C.F. 644] déboutant l'appelante de son pourvoi d'une décision de la Commission de révision de l'impôt. Celle-ci avait rejeté un appel d'une nouvelle cotisation de l'impôt sur le revenu pour l'année d'imposition 1967.

Le litige porte sur la nature d'une somme de \$378,000 que l'appelante a reçue du gouvernement des États-Unis d'Amérique en vertu d'un contrat accordant à ce dernier une licence lui permettant d'utiliser des brevets et des «données de base» ou des «techniques opératoires» en vue de la fabrication, selon un nouveau procédé, du trinitrotoluène («TNT»).

L'appelante (ci-après nommée «CIL») s'occupait depuis longtemps de la fabrication du TNT d'après ce qu'on appelle le «procédé discontinu». L'inconvénient est que ce procédé présente des risques

McMasterville, Quebec, burned down in 1958, CIL began research efforts to discover a safer method of producing TNT. It found that an engineering firm in Sweden (hereinafter referred to as "Chematur") held the right to a new process for manufacturing TNT called the "continuous process", but had not developed a plant for the application of the process. CIL and Chematur entered into a letter agreement dated June 27, 1960 (hereinafter referred to as the "CIL-Chematur agreement") which licensed CIL to use the continuous process, contemplated that it would build the first continuous process plant, and provided that the parties would share in the proceeds of any licence arrangements by which others might be permitted to build such plants. Its provisions are as follows:

1. Chematur undertakes to communicate to C-I-L, as and when C-I-L may so request, complete design and operating information on its continuous TNT nitration and purification process, including detailed flow sheets and detailed drawings and descriptions of equipment.

2. In full consideration of the information supplied above, C-I-L will pay Chematur a sum equal to Chematur's engineering costs for supplying such information (including the time devoted to writing reports on the technical aspects of the process) plus 110% of such costs to cover overhead. The total sum paid hereunder will be deducted from the price of such equipment, designed by Chematur, as C-I-L may purchase from Chematur. We understand you estimate that the nitration equipment as itemized in your letter of 19th September, 1958, but for a larger output of 1400 lb/hr, would now cost us approximately \$80,000 (Canadian), and that on a similar basis the purification equipment would cost us in the vicinity of \$15,000 to \$20,000 (Canadian).

3. Chematur shall grant to C-I-L non-exclusive, irrevocable licences under any patent rights in Canada, and any know-how, relating to the continuous TNT nitration and purification process. Such licences shall include the right for C-I-L to export its products to any country other than Norway.

4. If C-I-L builds the first TNT plant to commence operation using the Chematur process then the following conditions will apply:

(a) The grant of licences to C-I-L pursuant to paragraph 3 above shall be royalty-free.

(b) Chematur will grant non-exclusive royalty-free licences under the process and any relevant patents to Imperial Chemical Industries Limited, Great Britain, African Explosives and Chemical Industries Limited, South Africa, Imperial Chemical Industries of Australia and New Zealand Ltd., and Imperial Chemical Industries (India) Limited, at their request, to use the said process in their respective countries.

d'incendie. Après que son usine de McMasterville au Québec eut été détruite par le feu en 1958, CIL commença à rechercher sur une méthode plus sûre de fabrication du TNT. Elle découvrit qu'une firme suédoise (ci-après nommée «Chematur») détenait les droits sur un nouveau procédé de fabrication du TNT nommé «procédé continu», mais qu'elle n'avait pas encore d'usine où elle l'utilisait. CIL et Chematur signèrent une entente, sous forme de lettre, datée du 27 juin 1960 (ci-après nommée «entente CIL-Chematur») qui permettrait à CIL d'utiliser le procédé continu. L'entente prévoyait que CIL construirait la première usine à utiliser le procédé continu et que les parties se partageraient les droits tirés de tout octroi de licence permettant à d'autres sociétés de construire de semblables usines. Voici le texte de cette entente:

[TRADUCTION] 1. Chematur s'engage à transmettre à C-I-L, sur demande de C-I-L, tous les plans et données opératoires concernant le procédé continu de nitration et de purification du TNT, y compris les graphiques d'acheminement détaillés, les dessins détaillés et les descriptions de l'équipement.

2. En contrepartie finale des données prévues précédemment, C-I-L paiera à Chematur une somme égale au coût des services techniques engagés pour fournir de telles données (y compris le temps consacré à l'élaboration de rapports portant sur les aspects techniques du procédé) de même qu'une somme additionnelle correspondant à 110% de ces coûts pour payer les frais généraux. La somme totale ainsi payée sera déduite du prix de l'équipement, conçu par Chematur, dont C-I-L pourra faire l'acquisition de Chematur. Nous constatons que vous évaluez que l'équipement servant à la nitration dont vous avez fait le relevé dans votre lettre du 19 septembre 1958, mais possédant un rendement plus élevé de 1400 liv./h., nous coûterait actuellement approximativement 80,000 \$CAN et que, sur une base semblable, l'équipement servant à la purification nous coûterait entre 15,000 \$CAN et 20,000 \$CAN.

3. Chematur accordera à C-I-L des licences irrévocables et non exclusives pour tous droits de propriété industrielle au Canada de même que toute technique opératoire concernant le procédé continu de nitration et de purification du TNT. Ces licences autoriseront également C-I-L à exporter ses produits dans tous les pays sauf en Norvège.

4. Si C-I-L construit la première usine de TNT et débute les opérations en utilisant le procédé Chematur, alors les conditions suivantes s'appliqueront:

a) Les licences accordées à C-I-L conformément au paragraphe 3 seront exemptes de redevance.

b) Chematur accordera des licences non exclusives et exemptes de redevance concernant le procédé et tout brevet pertinent à Imperial Chemical Industries Limited, Grande-Bretagne, à African Explosives and Chemical Industries Limited, Afrique du Sud, à Imperial Chemical Industries of Australia and New Zealand Ltd., et à Imperial Chemical Industries (India) Limited, sur demande, pour l'utilisation dudit procédé dans leurs pays respectifs.

(c) C-I-L and Chematur will share equally licence fees for any future plants using this process to be built on the North American continent by others than C-I-L. Each licence fee will be set by mutual agreement between Chematur and C-I-L, taking into consideration the demonstrated advantages of the process. C-I-L will negotiate all such licence agreements itself and will supply the licensee with complete design and operating information on its own plant (excluding, however, the NITROPEL operation). The licensee will have the right of either engineering his own plant, basing himself on the information obtained from C-I-L, or of obtaining Chematur's services therefor on payment of Chematur's engineering costs plus 110% for overhead. The licensee will be free to purchase the necessary equipment from Chematur or from any supplier of its choice. C-I-L will, for an additional fee, train operators for the licensee if so requested.

(d) In full consideration of the rights granted above, C-I-L will supply Chematur with a complete set of working drawings and operating data on the completed plant (excluding, however, the NITROPEL operation) and the right to use such plant as a reference.

5. Should the first TNT plant to commence operation using the Chematur process not be the one built by C-I-L, then C-I-L shall pay to Chematur, in addition to the payments referred to in paragraph 2 above, and in consideration of the grant of licences pursuant to paragraph 3 above, a lump sum, non-recurring licence fee based on performance and calculated from the rates of efficiency obtained during a trial run. Such fee shall be the equivalent of \$250 for each kilogram of toluene required under 495 kilograms per 1000 kilograms of refined TNT produced, plus \$250 for each kilogram of nitric acid required under 1,150 kilograms per 1000 kilograms of refined TNT produced. The above rates of efficiency shall be determined in respect of the production of refined TNT having a minimum setting point of 80.2°C, passing an Abel Heat Test of 20 minutes at 160°F and using a sellite purification process.

After a further period of research and development, based on the ideas obtained from Chematur, CIL succeeded in building the first continuous process plant for the manufacture of TNT at McMasterville, Quebec, in 1962. A second continuous process plant was built by CIL at Valleyfield, Quebec, in 1965. Almost the entire production of the Valleyfield plant was of TNT for military purposes. The United States Government was virtually CIL's sole customer for such purposes. CIL sold an insignificant amount of TNT for military purposes to the Canadian Government. The United States Government had several batch process plants which had been built around 1940, but it was encountering certain difficulties with their operation. CIL was the only company from which

c) C-I-L et Chematur se partageront également les droits payés pour toute usine utilisant ce procédé qui sera construite ultérieurement sur le continent nord-américain par d'autres compagnies que C-I-L. Le montant de chaque droit sera fixé, après entente, par Chematur et C-I-L qui prendront en considération les avantages du procédé. C-I-L négociera elle-même les ententes au sujet des licences et fournira au détenteur de licence tous les dessins et les données opératoires de sa propre usine (sauf, cependant, l'opération du NITROPEL). Le détenteur de licence aura le droit, soit de construire lui-même sa propre usine en se basant sur les données obtenues de C-I-L, ou d'avoir recours aux services de Chematur moyennant paiement du coût des services techniques offerts par Chematur et d'une somme additionnelle correspondant à 110% de ces coûts pour payer les frais généraux. Le détenteur de licence pourra acquérir l'équipement nécessaire de Chematur ou de tout fournisseur de son choix. Sur demande, C-I-L, moyennant un droit supplémentaire, formera des opérateurs pour le détenteur de licence.

d) En contrepartie finale des droits accordés précédemment, C-I-L fournira à Chematur un jeu complet des épures et des données opérationnelles concernant l'usine complétée (sauf, cependant, l'opération du NITROPEL) et lui accordera le droit d'utiliser cette usine à titre de référence.

5. Si la première usine de TNT à débiter ses opérations en utilisant le procédé de Chematur n'en n'était pas une construite par C-I-L, alors C-I-L paiera à Chematur, en sus du montant mentionné précédemment au paragraphe 2 et en considération de l'octroi des licences prévu au paragraphe 3, une redevance globale et définitive basée sur le rendement calculée d'après les taux d'efficacité obtenus lors d'un essai. Une telle redevance sera fixée à \$250 pour chaque kilogramme de toluène requis, en deçà de 495 kilogrammes, pour la production de 1,000 kilogrammes de TNT raffiné, plus \$250 pour chaque kilogramme d'acide nitrique requis, en deçà de 1,150 kilogrammes, pour la production de 1,000 kilogrammes de TNT raffiné. Les taux d'efficacité mentionnés seront fixés en tenant compte de la production de TNT raffiné possédant un point de congélation minimum de 80.2° C, pouvant résister à l'épreuve d'Abel 20 minutes à 160° F et utilisant le procédé de purification au sellite.

Après avoir poussé plus loin les recherches et mises au point à partir des informations obtenues de Chematur, CIL réussit en 1962 à construire à McMasterville, au Québec, la première usine de TNT utilisant le procédé continu. En 1965, une deuxième usine utilisant le même procédé fut construite par CIL à Valleyfield toujours au Québec. Presque toute la production de l'usine Valleyfield était du TNT destiné à une utilisation militaire. Le gouvernement des États-Unis était en fait le seul client de CIL. Les ventes par CIL de TNT au gouvernement canadien à des fins militaires étaient négligeables. Le gouvernement des États-Unis possédait plusieurs usines utilisant le procédé discontinu qui avaient été construites aux environs de 1940, mais il rencontrait des difficultés quant à

it bought additional requirements of TNT. About 1966, or a year or so after the Valleyfield plant was built, the United States Government approached CIL with a view to obtaining the right to use the continuous process to build plants of its own. It had for some time been looking for a better way of manufacturing TNT. The testimony of Mr. A. S. Donohoe, sales manager for CIL, implied that CIL had no choice but to agree. As he put it, "You cannot fight Uncle Sam."

In 1967 CIL entered into agreements to permit the United States Government, with the assistance of CIL, to build continuous process plants for the manufacture of TNT. There were two agreements. The one that is of concern in this appeal was entitled "Patent and Data Sub-License Agreement" (hereinafter referred to as the "Licence Agreement") and was entered into by CIL and the United States Government as of June 30, 1967. Its purpose was to give the United States Government the right to use certain United States Patents concerning the continuous process, which were controlled by Chematur, and the "know-how" concerning the process that had been developed by CIL, and which it claimed as its property. The second agreement (hereinafter referred to as the "Services Agreement") was entered into as of the same date between CIL and the prime contractor of the United States Government, a company which may be referred to as "Hercules". It provided for the assistance to be furnished by CIL to Hercules, in the form of information and services, to permit the construction of the first continuous process plants for the United States Government. The Services Agreement is referred to in the Licence Agreement as "Sub-Contract No. 397". The amount paid to CIL under the Services Agreement was treated as income for tax purposes and is not in issue in the present appeal. It is the amount that was paid under the Licence Agreement that is in issue. CIL's undertaking to impart "know-how" is, however, covered to some extent by both agreements. CIL is referred to in the Licence Agreement as the "Contractor" and the United States of America as the "Government". Article 1 of the Licence Agreement reads in part as follows:

leur exploitation. CIL était la seule société à qui il achetait des quantités supplémentaires de TNT. Vers 1966, soit environ un an après la mise sur pied de l'usine de Valleyfield, le gouvernement des États-Unis fit des démarches auprès de CIL pour obtenir le droit d'utiliser le procédé continu dans des usines qu'il construirait lui-même. Depuis quelque temps déjà il cherchait une meilleure méthode de fabrication du TNT. Dans son témoignage, M. A. S. Donohoe, directeur des ventes de CIL, a laissé entendre que sa société ne pouvait que consentir. Comme il l'a dit lui-même: [TRADUCTION] «On ne résiste pas à l'oncle Sam.»

En 1967, CIL signa des contrats permettant au gouvernement des États-Unis, avec son assistance, de construire des usines de TNT utilisant le procédé continu. Deux contrats furent passés. Celui qui nous intéresse aux fins du présent appel s'intitule [TRADUCTION] «contrat de sous-licence portant sur le brevet et les données» (ci-après appelé «contrat de licence». Ce contrat entre CIL et le gouvernement des États-Unis fut passé le 30 juin 1967. Il visait à accorder au gouvernement des États-Unis le droit d'utiliser certains brevets américains portant sur le procédé continu et dont Chematur avait le contrôle et les «techniques opératoires» concernant le procédé que CIL avait mises au point et dont elle prétendait être propriétaire. Le deuxième contrat (ci-après nommé «contrat de services») fut conclu le même jour entre CIL et le premier contractant du gouvernement des États-Unis, une société que l'on peut désigner sous le nom de «Hercules». Il prévoyait que CIL fournirait à Hercules de l'assistance, sous forme de renseignements et de services, en vue de la construction des premières usines de fabrication en continu de TNT pour le gouvernement des États-Unis. Le contrat de services est désigné dans le contrat de licence sous le nom de «sous-contrat n° 397». La somme que CIL a reçue en vertu du contrat de services a été considérée comme un revenu aux fins de l'impôt et n'est pas contestée dans le présent appel. La somme en litige est celle qui a été payée en vertu du contrat de licence. L'engagement par CIL de transmettre des «techniques opératoires» est néanmoins visé dans une certaine mesure par les deux accords. CIL est désignée dans le contrat de licence sous le nom de «contractant» et les États-Unis d'Amérique, sous le nom de «gouvernement». L'article 1 du contrat de licence prévoit notamment ce qui suit:

## ARTICLE 1. LICENSE GRANT

(a) Contractor agrees to and does hereby grant and convey to the Government, and to its officers, agents, and employees acting within the scope of their official duties, an irrevocable, nonexclusive license to use by or for the Government in the United States of America for governmental (non-commercial) purposes only, all or any part of the background data:

originated by contractor prior to the date of execution of the license herein, including any such background data claimed by Contractor to be proprietary, pertinent to the aforesaid process for the continuous manufacture of TNT and developed by Contractor prior to the effective date of this and the aforesaid Contract No. 397; and

any and all such data which may be developed by Contractor under the terms of the aforesaid Contract No. 397 to construct a plant to meet Government requirements of at least fifty (50) tons of TNT per day, said TNT of a grade commensurate with Government specifications;

said license to cover data to be delivered at a time and place designated by the Government and to include, but not limited to, the following:

(1) Copies of all publications, reports, memorandums, documents, and other writings relating in whole or in part to the design, construction, operation and maintenance of the process for the continuous manufacture of TNT and of the apparatus and plant therefor.

(2) Detailed design drawings sufficient to teach the complete construction and operation of a plant embodying Contractor's process for continuous manufacture of TNT.

(3) Data describing step-by-step procedures for operating and maintaining said plants, safety procedures and known hazards, material and operating balances, process conditions and unique process steps, results of efficiency tests conducted by Contractor, operating problems experienced or anticipated by Contractor, critical special relationships of equipment, control and instrumentation design, and waste disposal features.

(4) Information identifying critical design features of said process and equipment, and critical material quantities and concentrations including means for increasing the capability of units by varying equipment capacities and numbers or material concentrations and quantities.

PROVIDED, that nothing contained in this Article 1(a) or elsewhere in this contract is intended to imply or be construed as granting a license to the United States Government or others under any patents or patent applications of any country other than the United States of America.

(b) Contractor further agrees to and does hereby grant and convey to the Government, as represented by the Secretary of the Army, an irrevocable, nonexclusive, nontransferable license under any and all United States patents and applications for patent of Contractor, based on inventions now owned or controlled by Contractor or with respect to which Contractor on

## [TRADUCTION] ARTICLE 1. OCTROI DE LICENCE

a) Le contractant accepte par les présentes d'accorder et de céder au gouvernement ainsi qu'à ses agents, représentants et employés dans l'exercice de leurs fonctions une licence irrévocable non exclusive pour l'utilisation par ou pour le gouvernement des États-Unis d'Amérique, à des fins gouvernementales (non commerciales) seulement, de toutes les données ou d'une partie quelconque:

provenant du contractant avant la date de signature de la présente licence, y compris toutes données dont le contractant se prétend propriétaire, pertinentes audit procédé de fabrication continue du TNT développé par le contractant avant la date effective du présent contrat et dudit contrat n° 397; et

de toutes les données qui peuvent être développées par le contractant en vertu des termes dudit contrat n° 397 pour la construction d'une usine rencontrant les exigences du gouvernement d'au moins cinquante (50) tonnes de TNT par jour, ledit TNT devant être d'une qualité répondant aux spécifications gouvernementales;

ladite licence s'étend aux données à livrer aux temps et lieu fixés par le gouvernement et comprend, mais non limitativement:

(1) Copies de toutes les publications, rapports, mémoires, documents et autres écrits ayant trait, en tout ou en partie aux plans, à la construction, au fonctionnement et à l'entretien du procédé de fabrication continue du TNT, des appareils et de l'usine.

(2) Dessins des plans suffisamment détaillés pour permettre la construction et le fonctionnement d'une usine mettant en application le procédé de fabrication continue du TNT du contractant.

(3) Données décrivant graduellement la marche à suivre pour le fonctionnement et l'entretien desdites usines, les règles de sécurité et les risques latents, les surplus de matériel et d'opération, les conditions du procédé et les mesures spécifiques au procédé, les résultats des tests d'efficacité effectués par le contractant, les problèmes de fonctionnement révélés par l'expérience ou prévus par le contractant, les liens dangereux qui existent particulièrement entre l'équipement, les dessins des appareils de contrôle et de l'instrumentation et les caractéristiques de l'élimination des déchets.

(4) Renseignements établissant les caractéristiques des plans dudit procédé et de l'équipement qui sont dangereuses et les quantités et les concentrations nécessaires de substances dangereuses, y compris les moyens d'augmenter la capacité des unités en modifiant le rendement de l'équipement et les concentrations et les quantités de substance.

TOUTEFOIS, rien dans le présent article 1a) ou ailleurs dans ce contrat ne doit être interprété comme accordant une licence au gouvernement des États-Unis ou à d'autres en vertu de brevets ou de demandes de brevets de tout pays autre que les États-Unis d'Amérique.

b) Le contractant accepte en outre par les présentes d'accorder et de céder au gouvernement représenté par le Secretary of the Army, une licence irrévocable, non exclusive et personnelle en vertu de tous brevets américains et demandes de brevet du contractant basés sur des inventions dont le contractant est propriétaire ou a le contrôle ou à l'égard desquelles le contrac-

the date of execution of the license herein has the right to grant licenses, or inventions to become the property of or controlled by Contractor or with respect to which Contractor will acquire the right to grant licenses for a period of ten (10) years from the date of the aforesaid Contract No. 397, which form an integral part of the process which is the subject matter of the aforesaid Contract No. 397 as said process exists at the effective date of this and said Contract No. 397 and as it may be modified to meet Government requirements of at least fifty (50) tons of TNT per day, to practice by the Government for governmental (non-commercial) purposes only, and to cause to be practiced for the Government for such purposes only, any or all of the inventions thereof in the use of any method, in the manufacture, use and disposition of any product and in the disposition of any plant or part thereof in accordance with law, said patents and applications for patent to include the following:

(1) U. S. Patent No. 3,034,867 for Continuous Trinitrotoluene Manufacture issued to Erik Samuelson on 15 May 1962;

(2) U. S. Patent No. 3,087,971, for Method for Trinitrotoluene Manufacture issued to Erik Samuelson on 30 April 1963;

(3) U. S. Patent No. 3,087,973 for Continuous Trinitrotoluene Manufacture issued to Erik Samuelson on 30 April 1963;

(4) U. S. Patent No. 3,204,000 for Manufacture of Nitrotoluene issued to Erik Samuelson on 31 August 1965;

(c) Contractor further agrees to provide the Government with copies of applications for U. S. patent based upon inventions or improvements owned or controlled by Contractor pertaining to the continuous manufacture of TNT for a period of ten (10) years from the effective date of the aforesaid Contract No. 397.

(d) Contractor pursuant to the provisions of the aforesaid Contract No. 397 will provide the Government or its selected Contractor with any technical assistance, in the form of personnel or otherwise, necessary to scale-up the design of Contractor's existing facilities for the continuous manufacture of TNT to design an operable plant capable of producing at least fifty (50) tons of TNT per day, said TNT to be of a quality and grade in accordance with Government specifications.

(e) The Government shall have the right to examine by an authorized representative or representatives at any time and from time to time during regular business hours, those plants of the Contractor manufacturing TNT by the continuous process for the purpose of identifying operating improvements in said process, and the contractor agrees at this time to disclose those improvements incorporated. Contractor further agrees to make such data available with the right to use same in the operation of Government plants. The Government in like manner agrees to make available to Contractor Government owned or controlled data relating to similar improvements made in Government plants. The foregoing arrangement shall exist for a period of ten (10) years from the effective date of this agreement.

tant a le droit, à la date d'entrée en vigueur de la licence, d'accorder des licences ou sur des inventions dont le contractant deviendra propriétaire ou aura le contrôle ou à l'égard desquelles le contractant acquerra le droit d'accorder des licences pour une période de dix (10) ans à compter de la date dudit contrat n° 397, qui forment une partie intégrante du procédé faisant l'objet dudit contrat n° 397 comme il existait à la date d'entrée en vigueur dudit contrat n° 397 et avec les modifications qu'il a subies pour rencontrer les exigences du gouvernement d'au moins cinquante (50) tonnes de TNT par jour, de façon que le gouvernement mette en pratique, à des fins gouvernementales (non commerciales) seulement, ou permette que d'autres mettent en pratique pour le gouvernement dans ce but seulement, une ou toutes les inventions portant sur l'utilisation de méthodes, la fabrication, l'utilisation et l'élimination de produits et la vente de toute usine ou partie d'usine conformément à la loi; lesdits brevets et demandes de brevets comprennent les suivants:

(1) Le brevet américain n° 3,034,867 délivré le 15 mai 1962 à Erik Samuelson pour la fabrication continue du trinitrotoluène;

(2) Le brevet américain n° 3,087,971 délivré le 30 avril 1963 à Erik Samuelson pour sa méthode de fabrication du trinitrotoluène;

(3) Le brevet américain n° 3,087,973 délivré le 30 avril 1963 à Erik Samuelson pour la fabrication continue du trinitrotoluène;

(4) Le brevet américain n° 3,204,000 délivré le 31 août 1965 à Erik Samuelson pour la fabrication du nitrotoluène.

(c) Le contractant accepte en outre de fournir au gouvernement des copies de demandes de brevets américains basés sur des inventions ou des perfectionnements dont il est propriétaire ou a le contrôle relativement à la fabrication continue du TNT, pour une période de dix (10) ans à compter de la date d'entrée en vigueur dudit contrat n° 397.

(d) Conformément aux dispositions dudit contrat n° 397, le contractant fournira au gouvernement ou au contractant de son choix, toute l'assistance technique, que ce soit en personnel ou autrement, nécessaire pour modifier les plans des équipements actuels du contractant servant au procédé de fabrication continue du TNT de façon à concevoir une usine capable de produire au moins cinquante (50) tonnes de TNT par jour, la qualité et le degré dudit TNT devant être conforme aux spécifications gouvernementales.

(e) A tout moment et, le cas échéant, durant les heures normales de bureau, par l'entremise d'un agent autorisé ou d'agents autorisés, le gouvernement aura le droit d'inspecter les usines de fabrication continue de TNT du contractant en vue de constater des améliorations d'exploitation dudit procédé, et le contractant accepte de les révéler. Le contractant s'engage en outre à communiquer ces données et à en permettre l'utilisation par les usines du gouvernement. De même, le gouvernement s'engage à tenir à la disposition du contractant les données dont il est propriétaire ou a le contrôle en ce qui concerne des améliorations semblables réalisées dans les usines du gouvernement. Cette clause est valable pour une période de dix (10) ans à compter de la date d'entrée en vigueur du présent contrat.

(g) Contractor further agrees that after ten (10) years from the effective date of this contract the Government shall have the right, at any time, to dispose of any plant or facility constructed in accordance with the design and process data furnished by contractor pursuant to the aforesaid Contract No. 397, and to disseminate to any person, including purchasers of such plants or facilities, all such data. In the event that the Government decides to dispose of any such plant or facility within said ten (10) year period, the Contractor shall be given the first opportunity to purchase said plant or facility. If such plant or facility is sold to anyone other than Contractor, the purchaser shall be contractually obligated to restrict his use of data embodied in the plant or facility to the purchased premises for Governmental (non-commercial) purposes only and not to divulge said data to anyone, for the remainder of said ten (10) year period, provided, however, that Contractor agrees to make available, on fair and reasonable terms, a license to operate the same plant for commercial purposes.

(h) Contractor agrees to mark with a restrictive legend all that data relating to apparatus, processes or components developed at private expense and provided pursuant to the aforesaid Contract No. 397. The Government and its selected contractor agree to observe the restrictions for the period of ten (10) years from the effective date of this and the aforesaid Contract No. 397, PROVIDED, that such restrictions shall not apply to that data in the public domain or otherwise available to the Government without limitations.

Article 4 of the agreement provides for payment as follows:

#### ARTICLE 4. PAYMENT

The Government in consideration of this license, subject to the availability of funds, shall be obligated to pay the Contractor a total capital sum of Six Hundred Thousand Dollars (\$600,000.) for the incorporation and use of said data, know-how and inventions in the construction and use by the Government of plants or facilities for said continuous manufacturing process, said total capital payment of Six Hundred Thousand Dollars (\$600,000.) to be made as follows: One-half (½) on the effective date of Contract No. 397; and the remaining one-half (½) upon acceptance of the data specifically called for in the aforesaid Contract No. 397. The stated total capital sum will be payment in full for the receipt and use of said data in accordance with the terms of this agreement, and additional plants or facilities shall be free from any obligations for payment on the part of the Government.

The sum payable was later increased by agreement to \$650,000. By letter dated August 9, 1967 CIL and Chematur agreed concerning the distribution of this sum as follows:

We wish to refer to the agreement between our companies, dated 27th June, 1960, concerning our purchase of rights under your continuous TNT process, and our recent correspondence in connection with our sale of rights under such process to the United States Government.

g) A l'expiration d'un délai de dix (10) ans à compter de la date d'entrée en vigueur du présent contrat, le gouvernement aura la faculté de disposer librement, de toute usine ou installation construite conformément aux plans et données fournis par le contractant en vertu dudit contrat n° 397 et de divulguer ces plans et données à toute personne, y compris aux acquéreurs de ces usines ou installations. Au cas où le gouvernement déciderait de céder toute usine ou installation avant la fin de cette période de dix (10) ans, le contractant aura un droit de préemption. Si l'acquéreur est autre que le contractant, il devra s'obliger contractuellement à n'utiliser ces plans et données qu'au sein des locaux achetés, pour des fins gouvernementales (non commerciales) seulement et à ne pas divulguer à quiconque lesdites données et ce, pour le reste de ladite période de dix (10) ans, à moins que le contractant accepte, à des conditions raisonnables, d'accorder une licence permettant le fonctionnement de l'usine pour des fins commerciales.

h) Le contractant s'engage à marquer d'une restriction d'usage et de diffusion tous les documents et données relatifs aux appareils, procédés ou pièces produits à frais personnels et fournis en vertu dudit contrat n° 397. Le gouvernement et le contractant de son choix observeront ces restrictions pour une période de dix (10) ans à compter de la date d'entrée en vigueur du présent contrat et dudit contrat n° 397, POURVU que ces restrictions ne s'appliquent pas aux données du domaine public ou à celles autrement mises à la disposition du gouvernement sans réserve.

Les modalités de paiement sont prévues à l'article 4:

#### ARTICLE 4. PAIEMENT

En contrepartie de la présente licence, le gouvernement, sous réserve de la disponibilité des fonds, devra payer au contractant une somme totale de six cent mille dollars (\$600,000) pour l'incorporation et l'utilisation desdites données, techniques opératoires et inventions dans la construction et l'utilisation par le gouvernement d'usines ou d'équipements pour ledit procédé de fabrication continue, ledit paiement total de six cent mille dollars (\$600,000) devant s'effectuer de la façon suivante: La moitié (½) à la date d'entrée en vigueur du contrat n° 397; et l'autre moitié (½) sur acceptation des données spécifiquement exigées audit contrat n° 397. La somme totale arrêtée constitue un paiement complet pour la réception et l'utilisation desdites données, conformément aux termes du présent contrat et le gouvernement ne sera pas obligé de payer pour les usines et équipements supplémentaires.

De l'accord des parties, la somme arrêtée a été plus tard portée à \$650,000. Par lettre datée du 9 août 1967, CIL et Chematur convinrent de répartir cette somme comme suit:

[TRADUCTION] Nous nous référons à l'entente intervenue entre nos sociétés, en date du 27 juin 1960, relativement à l'acquisition par nous de droits afférents à votre procédé continu de fabrication du TNT, et à notre récente correspondance au sujet de notre vente au gouvernement des États-Unis de droits attachés à ce procédé.



This letter will serve to confirm that in consideration of the nature of the know-how to be supplied to the U.S. Government, and notwithstanding the terms of Clause 4(c) of our agreement of June 27th, 1960, it has been agreed by our two companies that the price received from the U.S. Government would be shared between us on the basis of Chematur receiving \$300,000 and C-I-L keeping \$350,000 of the capital sum of \$650,000.

Mr. Harley Prime, manager of an engineering group and explosive research for CIL, testified that the relative importance of the research and development contributed by CIL and Chematur to the construction of the first continuous process plant was CIL—80%; Chematur—20%.

Pursuant to the Licence Agreement and the Services Agreement the United States Government immediately constructed three continuous process plants with the assistance of CIL. Eventually it constructed twenty such plants, fourteen of which were operating and six of which were in the process of completion at the time of the hearing before the Tax Review Board in 1974.

Eventually the United States Government ceased to purchase TNT from CIL. Precisely when this occurred is not clear from the evidence. CIL had definitely ceased to sell TNT to the United States Government by the time of the hearing before the Tax Review Board. At that time the Valleyfield plant was manufacturing a variety of products. Its production of TNT for military purposes was confined to small quantities for the Canadian Government, which placed restrictions on sale by CIL of TNT for such purposes to others. It is possible to conclude from the evidence, however, that CIL continued to sell TNT for military purposes to the United States Government for some time after the Licence Agreement. It is the contention of CIL that as a direct result of entering into the Licence Agreement and performing its obligations thereunder it lost its entire market for TNT with the United States Government.

Up to the time of the trial the agreement with the United States Government was the only one that CIL had entered into of the kind contemplated by the CIL-Chematur agreement for the establishment of continuous process plants.

La présente lettre sert à constater que, compte tenu de la nature des techniques opératoires à fournir au gouvernement des É.-U. et malgré les termes de la clause 4c), de notre entente du 27 juin 1960, nos deux sociétés sont convenues de se partager comme suit le prix reçu du gouvernement américain. Chematur recevra \$300,000 et C-I-L conservera \$350,000 de la somme de \$650,000.

M. Harley Prime, directeur d'un groupe d'ingénierie et des recherches sur les explosifs chez CIL, a déposé qu'en ce qui concerne la recherche et la mise au point en vue de la construction de la première usine de fabrication en continu de TNT, la contribution de CIL a été de 80%, et celle de Chematur de 20%.

En vertu du contrat de licence et de celui de services, le gouvernement des États-Unis a procédé immédiatement, avec l'assistance de CIL, à la mise sur pied de trois usines de fabrication en continu. En fin de compte, vingt usines de ce genre furent construites, et au moment de l'audition en 1974 devant la Commission de révision de l'impôt, quatorze d'entre elles fonctionnaient déjà et six étaient en voie d'achèvement.

Le gouvernement des États-Unis cessa finalement d'acheter du TNT à CIL. La preuve ne révèle pas le moment précis où ceci s'est produit. Au moment de l'audition devant la Commission de révision de l'impôt, CIL avait cessé définitivement de vendre du TNT au gouvernement des États-Unis. A cette époque, l'usine de Valleyfield produisait divers produits. Elle ne produisait que de petites quantités de TNT militaire pour le gouvernement canadien; ce dernier avait du reste placé des restrictions sur la vente à d'autres que lui par CIL de TNT militaire. A partir des éléments de preuve, il est toutefois possible de conclure que, pendant quelque temps encore après la signature du contrat de licence, CIL a continué de vendre du TNT militaire au gouvernement des États-Unis. CIL prétend que, du fait de la passation du contrat de licence et de l'exécution des obligations qu'il lui imposait, elle a perdu complètement ses débouchés pour le TNT auprès du gouvernement des États-Unis.

Jusqu'à l'audition, l'entente avec le gouvernement des États-Unis était la seule du genre prévu à l'entente CIL-Chematur en vue de l'établissement d'usines de fabrication en continu de TNT que CIL eût signée.

The issue in the appeal is whether the sum of \$378,000 (the Canadian equivalent of \$350,000 (U.S.)) which CIL received as its share of the payment under the Licence Agreement was an income receipt or a capital receipt. The Tax Review Board and the Trial Division held that it was income.

The appellant contends that the sum received was a capital receipt on the ground that it was consideration for giving up a part of the capital assets of the company. It is argued that the payment under the Licence Agreement was a once-for-all lump sum payment unrelated to the actual use of the patents and the so-called proprietary "background data" or "know-how", and, further, that as a direct result of entering into the Licence Agreement CIL lost its entire business for the sale of TNT for military purposes to the United States Government. The respondent contends that the agreement between CIL and Chematur contemplated the kind of transaction that was entered into as part of a business from which revenue would be derived, that the licence to use the patents and the "know-how" was of a non-exclusive nature which left the appellant free to make other such arrangements in the United States, and that there is no evidence that the appellant lost its business with the United States Government as a direct result of entering into the Licence Agreement.

Reference was made in argument to several cases, but the argument focused particularly on the application of four of them: *Evans Medical Supplies, Ltd. v. Moriarty (H.M. Inspector of Taxes)* 37 T.C. 540; *Jeffrey (H.M. Inspector of Taxes) v. Rolls-Royce, Ltd.* 40 T.C. 443; *Musker (H.M. Inspector of Taxes) v. English Electric Co., Ltd.* 41 T.C. 556; and *Wolf Electric Tools Ltd. v. Wilson (H.M. Inspector of Taxes)* 45 T.C. 326. The appellant contended that the sum received under the Licence Agreement was of the same character as the lump sum payments that had been held to be capital in the *Evans Medical Supplies* and *Wolf Electric* cases. The respondent argued that it fell within the principles applied in the *Rolls-Royce* and *English Electric* cases, where the lump sum payments were held to be income. It is necessary to consider, then, what these cases

Le point en litige dans le présent appel est de savoir si la somme de \$378,000 (\$350,000 en monnaie américaine) que CIL a reçue pour sa part du paiement effectué en vertu du contrat de licence est une recette en capital. La Commission de révision de l'impôt et la Division de première instance ont décidé qu'il s'agissait d'un revenu.

L'appelante prétend que la somme reçue est une recette en capital du fait qu'elle a été payée en contrepartie de la cession par la société d'une partie de ses capitaux fixes. Il est allégué que le paiement effectué en vertu du contrat de licence était un paiement définitif global n'ayant aucun rapport avec l'utilisation des brevets et des prétendues «données de base» ou «techniques opératoires» brevetées, et qu'en outre, du fait du contrat de licence, CIL a totalement perdu le marché pour le TNT militaire que représentait le gouvernement des États-Unis. L'intimée prétend que l'entente intervenue entre CIL et Chematur considérait les transactions du genre de celle qui nous intéresse comme des affaires d'où seraient tirés des revenus, que la licence permettant l'utilisation des brevets et des «techniques opératoires» avait un caractère non exclusif permettant à l'appelante de conclure d'autres marchés semblables aux États-Unis. Toujours selon l'intimée, rien n'indique que l'appelante ait perdu ses débouchés auprès du gouvernement des États-Unis du fait de la passation du contrat de licence avec ce dernier.

Plusieurs arrêts ont été invoqués, mais l'accent a été mis particulièrement sur quatre d'entre eux, savoir: *Evans Medical Supplies, Ltd. c. Moriarty (H.M. Inspector of Taxes)* 37 T.C. 540, *Jeffrey (H.M. Inspector of Taxes) c. Rolls-Royce, Ltd.* 40 T.C. 443, *Musker (H.M. Inspector of Taxes) c. English Electric Co., Ltd.* 41 T.C. 556, et *Wolf Electric Tools Ltd. c. Wilson (H.M. Inspector of Taxes)* 45 T.C. 326. L'appelante prétend que la somme reçue en vertu du contrat de licence est de la même nature que les paiements forfaitaires qui ont été considérés dans les arrêts *Evans Medical Supplies* et dans *Wolf Electric* comme étant une recette en capital. L'intimée soutient qu'il s'agit d'un revenu, comme il a été décidé au sujet de paiements forfaitaires dans les arrêts *Rolls-Royce* et *English Electric*. Il importe donc d'analyser ces arrêts.

appear to stand for in relation to the issue in the appeal.

*Evans Medical Supplies* and *Wolf Electric* involved agreements whereby companies undertook to disclose secret processes and other “know-how” and otherwise to provide the necessary assistance to enable other companies to become established in their kind of business, and as a direct result of which they lost their entire business in the countries in question. This result is the feature of the cases that is stressed by the appellant. It would also appear to be the feature of *Evans Medical Supplies* that was emphasized by the House of Lords in *Rolls-Royce* and *English Electric* as distinguishing it. In these cases there were agreements by which companies undertook to impart their “know-how” to governments and other companies for lump sum payments unrelated to the extent of use, but it was held that they had not lost any business by doing so. On the contrary they had been enabled by these agreements to carry on their business in countries in which they would not otherwise have been able to do so.

Because of the appellant's reliance on *Evans Medical Supplies* it is necessary to take a more detailed look at the facts of that case and the variety of opinion expressed in the House of Lords. The Burmese Government had decided that Burma should have its own pharmaceutical industry and sought to obtain the assistance of some well-established pharmaceutical company to enable it to do so. *Evans Medical Supplies, Ltd.* was such a Company with a world-wide business, including a business in Burma which it carried on through an agency. Encouraged by its own government, and desiring to make the best of the situation, the Company entered into the necessary agreement with the Burmese Government by which it agreed to disclose its secret processes and otherwise to assist the Government to establish a pharmaceutical industry. As consideration the Company received what the agreement described as a “capital sum” of £100,000. As a result of entering into the agreement the Company lost its entire business in Burma. This was the only case in which the Company made a disclosure of its secret processes to enable another company to enter into

Dans *Evans Medical Supplies* et dans *Wolf Electric*, il s'agissait de contrats par lesquels des sociétés s'étaient engagées à révéler des procédés secrets et des «techniques opératoires» et à fournir l'assistance nécessaire à d'autres sociétés en vue de permettre à celles-ci d'œuvrer dans le même domaine qu'elles, ce qui entraîna une perte totale de leur marché dans les pays en question. Cette conséquence est l'aspect de ces arrêts sur lequel a insisté l'appelante. Il semble que, dans les arrêts *Rolls-Royce* et *English Electric*, la Chambre des Lords ait également considéré comme distinctif cet élément de l'arrêt *Evans Medical Supplies*. Il s'agissait, dans ces arrêts, de contrats par lesquels des sociétés avaient cédé à des gouvernements et à d'autres sociétés leurs «techniques opératoires» en contrepartie de paiements forfaitaires et ce, quelle que soit l'importance de l'utilisation de ces techniques opératoires. Il a été décidé qu'en agissant ainsi, elles n'avaient perdu aucun débouché. Au contraire, grâce à ces contrats, il leur avait été possible d'exercer leurs activités dans des pays où elles n'auraient pas pu le faire autrement.

Puisque l'appelante s'est appuyée sur l'arrêt *Evans Medical Supplies*, il importe d'examiner plus soigneusement les faits de cette affaire et les diverses opinions exprimées dans la Chambre des Lords. Le gouvernement de la Birmanie ayant décidé que le pays devait avoir sa propre industrie pharmaceutique, il chercha à obtenir l'assistance d'une société pharmaceutique bien établie. *Evans Medical Supplies Ltd.* était tout indiquée, puisqu'elle avait un marché mondial et même une entreprise en Birmanie exploitée par un intermédiaire. Encouragée par son gouvernement et désirant tirer le meilleur parti de la situation, elle conclut avec le gouvernement birman une entente par laquelle elle acceptait de révéler ses procédés secrets et d'aider à mettre sur pied une industrie pharmaceutique. En contrepartie, la société reçut ce que l'entente désignait comme une [TRADUCTION] «somme en capital» de £100,000. Du fait de la conclusion de cette entente, la société perdit tout son marché en Birmanie. C'est le seul cas où la société en question ait révélé ses procédés secrets pour permettre à une autre société de lui faire concurrence. Les opinions furent partagées dans la

business in competition with it. Opinion was divided in the House of Lords. Two of the members, Viscount Simonds and Lord Tucker, held that the sum was wholly capital. Two, Lord Denning and Lord Keith of Avonholme, held it was income. The fifth member, Lord Morton of Henryton, held that it was capital in so far as it was attributable to disclosure of the secret processes, and that the case should be sent back for the determination of that proportion. The Company's appeal succeeded for the whole of the amount because Lord Denning, while considering the sum to be income, held that it had not been received in the course of the Company's existing trade and could therefore not be brought into the assessment of that trade for the taxation year in question. Thus, it must be observed that there was not a majority in the House of Lords for the conclusion that the whole of the sum was capital.

Viscount Simonds, with whom Lord Tucker concurred, adopted the test expressed by Bankes L.J. in *British Dyestuffs Corporation (Blackley), Ltd. v. The Commissioners of Inland Revenue* 12 T.C. 586, at page 596 as follows:

... looking at this matter, is the transaction in substance a parting by the Company with part of its property for a purchase price, or is it a method of trading by which it acquires this particular sum of money as part of the profits and gains of that trade?

Viscount Simonds likened the secret processes to a patent, held that they were a capital asset, and that the Company had "parted with its property for a purchase price." As to the character of a secret process, he referred to the decision of the Court of Appeal in *Handley Page v. Butterworth (H.M. Inspector of Taxes)* 19 T.C. 328, where in a case involving compensation by the Government after the war for the use of secret processes which the inventor had been obliged to disclose, Romer L.J. said at pages 359-360, after describing the position of a patentee:

The owner of a secret process, such as was possessed by Mr. Handley Page, stands in a very analogous position; he has not a monopoly at law, but he has a monopoly in fact—a monopoly in fact arising from the possession by him of the secret knowledge of the process that he is carrying on. That secret knowledge is as much his capital asset as is the patent monopoly the

Chambre des Lords. Deux membres de la Chambre, vicomte Simonds et lord Tucker, décidèrent qu'il s'agissait d'un capital. Par contre, d'après lord Denning et lord Keith of Avonholme, il s'agissait d'un revenu. Le cinquième membre, lord Morton of Henryton, statua qu'il s'agissait d'un capital dans la mesure où la somme en cause avait été tirée de la révélation de procédés secrets, et que l'affaire devrait être renvoyée afin que soit établie la mesure dans laquelle cette somme provenait d'une telle révélation. La société obtint gain de cause en appel pour le plein montant parce que lord Denning, tout en considérant la somme comme étant un revenu, décida que celle-ci n'avait pas été reçue dans le cadre des affaires existantes de la société et que, par conséquent, elle ne pouvait pas être prise en compte dans l'évaluation de ces affaires pour l'année d'imposition considérée. Aussi doit-on constater qu'il n'y a pas eu majorité au sein de la Chambre des Lords pour conclure que la totalité de la somme était un capital.

Vicomte Simonds, avec qui lord Tucker s'est dit d'accord, a adopté le critère énoncé par le lord juge Bankes dans *British Dyestuffs Corporation (Blackley), Ltd. c. Commissioners of Inland Revenue* 12 T.C. 586, à la page 596. Voici ce qu'il a déclaré:

[TRADUCTION] ... on peut se demander si l'opération est une cession par la société d'une partie de ses biens pour un prix de vente ou s'il s'agit d'une méthode commerciale par laquelle la société acquiert cette somme d'argent comme une partie des profits tirés de ce commerce.

Vicomte Simonds a assimilé les procédés secrets à un brevet et a décidé qu'ils constituaient un bien immobilisé et que la société s'était [TRADUCTION] «départie de sa propriété pour un prix de vente.» Quant à la nature d'un procédé secret, il a renvoyé à la décision de la Cour d'appel dans *Handley Page c. Butterworth (H.M. Inspector of Taxes)* 19 T.C. 328. Dans cette affaire, où il s'agissait du dédommagement versé après la guerre par le gouvernement pour l'utilisation de procédés secrets que l'inventeur avait été obligé de révéler, le lord juge Romer, après avoir décrit la position du titulaire de brevet, a déclaré aux pages 359 et 360:

[TRADUCTION] Le propriétaire d'un procédé secret tel que celui que détenait M. Handley Page, se trouve dans une situation fort semblable; il ne détient pas un monopole de droit, il en détient un de fait—un monopole de fait qui vient de sa possession de la connaissance secrète du procédé qu'il utilise. Cette connaissance secrète constitue son bien immobilisé, tout

capital asset of the patentee, and, like the patent, he can use that capital asset in either or both of the following ways: he can himself carry on the secret process or he may—it is very seldom done owing to the obvious danger involved—grant a licence to a third person to carry on the secret process, securing himself against his secret process being divulged by that third party to others. In both these cases the profits he derives from carrying on the secret process himself and the royalty he might derive from the licensee would be annual profits or gains within the meaning of Schedule D. But, supposing he sells his secret process, or supposing, as here, he surrenders his *quasi* monopoly by making it public to the world, then I say that, if he gets paid for doing either one or the other of those things, the money he receives in payment is a capital asset. Here, at the invitation of the Government, he surrendered to the world his secret knowledge, and his capital asset thereupon ceased to exist. The payment in question, in my opinion, was made to him for the surrender of his capital asset and, in his hands, is capital money not taxable under Schedule D or any other Schedule.

Lord Morton of Henryton, who held that the lump sum payment was a capital receipt in so far as it was attributable to the disclosure of the secret processes of the Company, adopted the reasoning of the judges in the Court of Appeal, in which reference was made to the characterization by Romer L.J. of secret processes in *Handley Page*. The judges in the Court of Appeal had held that the fact the disclosure was not a disclosure to the world, as in *Handley Page*, did not prevent it from being a parting with a valuable part of the Company's assets.

Lord Denning held that there had not been a sale of secret processes, since the Company retained the right to use the processes, and that what the transaction amounted to was the supply of "know-how". He said "know-how" could not be sold as a capital asset for a capital sum, it could only be used by a company or taught to others for profit. Acknowledging that there might be a sale of secret processes for a sum that would be a capital receipt, he said at page 589: "Even with a company which owns secret processes, the supply of 'know-how' is not like the sale of goodwill or a secret process, for such a sale imports that the seller cannot thereafter avail himself of the special knowledge with which he has parted: see *Trego v. Hunt*, [1896] A.C. 7, at pages 24-5; and it may then rightly be regarded as the sale of a capital asset: see *Handley Page v. Butterworth*, 19 T.C. 328. But the supplier of 'know-how' always

comme le monopole que confère le brevet constitue le bien immobilisé du titulaire du brevet, et, comme pour le brevet, il peut utiliser ce bien immobilisé de l'une ou l'autre des façons suivantes ou même des deux: il peut lui-même utiliser le procédé secret ou il peut—ce qui se fait très rarement à cause des risques évidents que cela présente—accorder une licence permettant à une tierce personne d'utiliser le procédé secret, tout en prévoyant que cette tierce partie ne pourra divulguer à d'autres son procédé. Aussi bien les profits qu'il tire de l'utilisation personnelle du procédé secret que les redevances qu'il obtient du détenteur de licence, seront des profits ou gains annuels au sens de l'annexe D. Mais, s'il vend son procédé secret ou, comme en l'espèce, s'il cède son *quasi*-monopole en le rendant public, alors j'estime que, dans l'un ou l'autre cas, l'argent qu'il reçoit en paiement constitue un capital. En l'espèce, sur invitation du gouvernement, il a divulgué son secret, avec pour conséquence que son bien immobilisé a cessé d'exister. A mon avis, le paiement en question lui a été versé pour la cession de son bien immobilisé et constitue, entre ses mains, de l'argent en capital non imposable en vertu de l'annexe D ou de toute autre annexe.

Lord Morton of Henryton, qui a décidé que le paiement forfaitaire était un capital dans la mesure où il provenait de la divulgation des procédés secrets de la société, a adopté le raisonnement des juges de la Cour d'appel, raisonnement qui a fait mention de la façon dont le lord juge Romer a décrit dans *Handley Page* la nature des procédés secrets. Les juges de la Cour d'appel avaient décidé que le fait que la divulgation n'était pas une divulgation au public comme dans *Handley Page*, ne l'empêchait pas d'être une cession d'une partie importante des actifs de la société.

Lord Denning a statué qu'il ne s'agissait pas d'une vente de procédés secrets, puisque la société avait conservé le droit d'utiliser elle-même les procédés, mais qu'il s'agissait plutôt d'une convention de transfert de «techniques opératoires». Selon lui, les «techniques opératoires» ne sauraient être vendues comme un bien immobilisé pour une somme en capital; elles ne peuvent qu'être utilisées par une société ou enseignées à d'autres moyennant rétribution. Admettant qu'il pourrait y avoir vente de procédés secrets moyennant une somme d'argent qui serait un capital, il a déclaré à la page 589: [TRADUCTION] «Même lorsqu'une compagnie détient des procédés secrets, la divulgation de 'techniques opératoires' se distingue de la vente de l'achalandage ou d'un procédé secret parce qu'une telle vente implique que le vendeur ne peut plus se prévaloir de la connaissance spéciale dont il s'est départi: voir *Trego c. Hunt*, [1896] A.C. 7, aux

remains entitled to use it himself, as was the case here.”

Lord Keith of Avonholme held that there was ample evidence to support the conclusion of the Commissioners that the Company was trading in “know-how”.

The subsequent commentary by the House of Lords on the decision in *Evans Medical Supplies* is significant as indicating what are to be considered the distinguishing features of that case. In *Rolls-Royce*, where the House of Lords held that the lump sum payments received for the disclosure of “know-how” were income receipts, Viscount Simonds said at pages 490-491, with reference to *Evans Medical Supplies*, that the inference had been drawn in that case that the capital sum had been paid for the communication of secret processes, “with a resulting total loss to the company of its Burmese trade”, that particular regard was had to the fact that the transaction was an isolated one, and that an analogy had been drawn between secret processes and patents. He added: “The decision did not establish, or purport to establish, a principle that whenever, and however often, a company communicates what is called ‘know-how’ to a third party and receives what is called a lump sum for it, that sum is for tax purposes a capital receipt. The circumstances may lead, as in my opinion they lead in the present case, to the opposite conclusion.” Lord Reid at page 492 said the distinguishing features of *Evans Medical Supplies* were that the Company had lost its Burmese market, that the capital value of the secret processes had been greatly diminished by their disclosure to the Burmese Government, and that there was a single transaction, in contrast to *Rolls-Royce*, in which there had been a series of transactions arising out of a deliberate policy. Lord Radcliffe said at page 495: “What weighed with the majority judgments in that case was that the company had sold to the Burmese Government a secret process upon which the success of its business in Burma had to depend and it had, in effect, disposed altogether of its Burmese trade. To do that was to dispose finally of part of its fixed capital,

pages 24 et 25; elle peut donc être considérée avec raison comme la vente d’un actif immobilisé: voir *Handley Page c. Butterworth*, 19 T.C. 328. Mais celui qui divulgue des ‘techniques opératoires’ conserve toujours le droit de les utiliser lui-même, comme c’était le cas ici.»

Lord Keith of Avonholme a décidé que tout tendait à étayer la conclusion des Commissaires selon laquelle la société faisait le commerce des «techniques opératoires».

Les observations ultérieures de la Chambre des Lords sur la décision *Evans Medical Supplies* sont importantes en ce qu’elles dégagent les traits distinctifs de cette affaire. Dans l’arrêt *Rolls-Royce*, où la Chambre des Lords a statué que les paiements forfaitaires reçus en contrepartie de la divulgation de «techniques opératoires» étaient des revenus, le vicomte Simonds, se référant à l’arrêt *Evans Medical Supplies*, a déclaré aux pages 490 et 491 qu’on avait conclu dans cette affaire que la somme en capital avait été versée pour la communication de procédés secrets, communication [TRADUCTION] «ayant entraîné pour la société la perte totale de son marché birman», qu’on devait insister sur le fait que l’opération était une opération isolée, et qu’on avait assimilé les procédés secrets aux brevets. Il a ajouté: [TRADUCTION] «La décision n’a pas établi ou prétendu établir le principe que toutes les fois qu’une société divulgue à une tierce partie ce qu’on appelle les ‘techniques opératoires’ et reçoit en contrepartie ce qu’on nomme une somme forfaitaire, cette somme constitue, pour fins d’impôt, une recette en capital. Les faits d’une affaire, comme à mon avis ceux de celle qui nous intéresse, peuvent conduire à la conclusion contraire.» Lord Reid a déclaré à la page 492 que les caractéristiques de l’arrêt *Evans Medical Supplies* résidaient dans le fait que la société avait perdu son marché birman, que la valeur des procédés secrets avait beaucoup diminué à la suite de leur divulgation au gouvernement de la Birmanie, et qu’il n’y avait eu qu’une seule opération alors que dans l’arrêt *Rolls-Royce*, il y en avait eu plusieurs dans le cadre d’une politique définie. Lord Radcliffe a déclaré à la page 495: [TRADUCTION] «Ce dont ont fait cas les opinions majoritaires dans cette affaire, c’est le fait que la société ait vendu au gouvernement birman un procédé secret dont dépendait le succès de son entreprise en Bir-

and monies received in return were not trading receipts. The case was regarded as being an equivalent to *Handley Page v. Butterworth*, 19 T.C. 328, in which the owner of a secret process had destroyed his property by making it available to the world.” Lord Morris of Borth-y-Gest, referring to *Evans Medical Supplies* at page 497, stressed the fact that there had been an isolated transaction and not the repetition of licensing found in the *Rolls-Royce* case, and that the imparting of knowledge had been to the detriment of the Company’s business in Burma. Lord Guest said at page 498 that he regarded *Evans Medical Supplies* as “a very special case decided upon its own particular facts”. He said that the disclosure of the Company’s secret processes, which had never been disclosed to anyone before, “involved the gradual cessation of the company’s own wholesale trading activities in Burma”, and that the Company “parted with an asset which was the source, or one of the sources, of its profits.” He said there had been the realization of a considerable part of the capital value of the secret processes in a “once for all” sale.

*Evans Medical Supplies* was also the subject of commentary by the House of Lords in the *English Electric* case, where once again it was unanimously held that the Company had been trading in “know-how” and the lump sum payments received were income. The case was held to be governed by *Rolls-Royce*. Lord Donovan, with whom Lord Reid agreed, said with reference to *Evans Medical Supplies* at page 588: “What distinguishes *Evans Medical Supplies, Ltd. v. Moriarty* in this respect is, I think, the circumstances of the transaction, which was, in effect, the disposal by degrees of the company’s branch business in Burma. Where a business is sold, or relinquished by degrees, and part of the consideration is a lump sum for the disclosure of secret processes which will enable the purchaser of the business to carry it on, it may well be that the lump sum should be regarded simply as part of the entire consideration for the sale, and thus as capital.”

manie, et qu’elle a effectivement cédé tout son marché birman. Agir ainsi revenait à céder une partie de ses biens immobilisés, et l’argent reçu en contrepartie ne constituait pas une recette d’exploitation. Cette affaire a été considérée comparable à l’arrêt *Handley Page c. Butterworth*, 19 T.C. 328 dans laquelle, le propriétaire d’un procédé secret avait anéanti son bien en le rendant public». Lord Morris of Borth-y-Gest, se référant à l’arrêt *Evans Medical Supplies* à la page 497, a souligné qu’il n’y avait eu qu’une seule opération et non plusieurs comme dans l’arrêt *Rolls-Royce*, et que la divulgation de connaissances s’était effectuée au détriment de l’entreprise de la société en Birmanie. Lord Guest a dit à la page 498 qu’il considérait l’affaire *Evans Medical Supplies* comme [TRADUCTION] «une affaire très spéciale où il a été statué sur le fondement des circonstances de l’espèce». Il a déclaré que la divulgation par la société de ses procédés secrets, qui n’avaient jamais été révélés à quiconque auparavant, [TRADUCTION] «a entraîné l’arrêt graduel de son commerce en gros en Birmanie», et que la société [TRADUCTION] «a cédé un actif qui était la source, ou l’une des sources, de ses revenus.» D’après lui, il y avait eu réalisation d’une partie considérable de la valeur en capital des procédés secrets par suite d’une vente [TRADUCTION] «définitive».

L’arrêt *Evans Medical Supplies* a aussi été commenté par la Chambre des Lords dans l’affaire *English Electric*, où une fois de plus il a été décidé à l’unanimité que la société faisait le commerce des «techniques opératoires» et que les paiements forfaitaires reçus constituaient un revenu. Il a été décidé qu’on devait appliquer l’arrêt *Rolls-Royce* à cette affaire. Lord Donovan, à l’avis duquel lord Reid s’est rangé, a déclaré à la page 588, à propos de l’arrêt *Evans Medical Supplies*: [TRADUCTION] «A cet égard, ce qui distingue l’arrêt *Evans Medical Supplies, Ltd. c. Moriarty*, ce sont, à mon avis, les circonstances de l’opération qui a consisté de fait en la cession graduelle par la société de son entreprise de Birmanie. Lorsqu’on vend une entreprise ou qu’on y renonce graduellement, et qu’une partie de la contrepartie est une somme globale pour la divulgation de procédés secrets permettant à l’acquéreur de l’entreprise de continuer l’exploitation de celle-ci, il est bien possible que cette somme globale doive être considérée comme faisant simplement partie de la contrepartie globale

In *Wolf Electric*, on which the appellant also relies, the Company, a manufacturer of power tools in England with an extensive export trade, was selling tools in India through an agency on a principal to principal basis, when it was told for reasons of governmental policy similar to those in *Evans Medical Supplies* that it would have to establish manufacturing facilities in India. A Company was incorporated in India, and Wolf Electric agreed to supply it with the necessary confidential information to enable it to manufacture certain tools, and it further agreed that the Indian Company should have the exclusive right in India for a specified period to manufacture the selected tools. In return for the supply of information Wolf Electric received 45% of the shares of the Indian Company. The issue was whether the value of these shares was a capital or income receipt. Pennycuick J. in the Chancery Division of the High Court held that it was capital. He said that what had taken place was a change in the profit-making structure of the Company whereby it had exchanged its goodwill in India for the shares in the Indian Company. He said the case fell within *Evans Medical Supplies* rather than *Rolls-Royce* or *English Electric*. Quoting from what was said by Viscount Radcliffe in *English Medical Supplies*, he said at page 340 that the obligation to supply information was one element of "a comprehensive arrangement by virtue of which, *quoad* the selected tools, the Company effectively gave up its business in India." In conclusion he observed that in the *Rolls-Royce* and *English Electric* cases the Companies had no pre-existing goodwill in the countries in which they made agreements to impart their "know-how", and that the pre-existing goodwill in India in the *Wolf Electric* case was the crucial factor in concluding that the transaction was of a capital nature.

It is not clear how much significance Pennycuick J. attached to the exclusivity provision in the agreement, but the importance of the distinc-

de la vente et être par conséquent tenue pour du capital.»

Dans l'arrêt *Wolf Electric*, sur lequel s'appuie également l'appelante, la société, s'occupant de la fabrication d'outils mécaniques en Angleterre et ayant un commerce d'exportation important, vendait en Inde des outils par l'entremise d'une agence autonome lorsque, pour des raisons de politique gouvernementale semblables à celles de l'arrêt *Evans Medical Supplies*, on la força à mettre sur pied en Inde des installations de fabrication. Une société fut donc constituée dans ce pays, à laquelle Wolf Electric s'engagea à fournir les renseignements secrets nécessaires à la fabrication de certains outils. Elle accorda en outre à la société indienne le droit exclusif, pour une période déterminée, de fabriquer ces outils en Inde. En contrepartie de la divulgation des renseignements concernés, Wolf Electric avait droit à 45% des actions de la société indienne. Il s'agissait de savoir si la valeur de ces actions était une recette en capital ou un revenu. Le juge Pennycuick de la Chancery Division of the High Court décida que c'était une recette en capital. D'après lui, ce qui s'était produit, c'était un changement dans l'activité lucrative de la société: elle avait échangé son achalandage en Inde contre les actions de la société indienne. Il déclara que c'est dans l'arrêt *Evans Medical Supplies* plutôt que dans les arrêts *Rolls-Royce* ou *English Electric* qu'il fallait chercher la solution à donner à l'affaire en question. Citant les paroles de vicomte Radcliffe dans l'arrêt *English Electric*, il déclara à la page 340 que l'obligation de fournir des renseignements constituait l'un des éléments [TRADUCTION] «d'une entente globale en vertu de laquelle, à l'égard d'outils donnés, la société se trouvait à céder son commerce en Inde.» Pour conclure, il fit remarquer que, dans les arrêts *Rolls-Royce* et *English Electric*, les sociétés n'avaient pas au préalable d'achalandage dans les pays où elles avaient passé des accords pour céder leurs «techniques opératoires», et que l'achalandage préexistant en Inde dans l'arrêt *Wolf Electric* constituait le facteur déterminant pour en arriver à la conclusion que l'opération était une recette en capital.

Quant à la clause d'exclusivité de l'entente, le juge Pennycuick n'a pas précisé son importance. Toutefois, l'intérêt de la distinction entre une



tion between a non-exclusive and an exclusive licence under a patent was stressed in *Murray (H.M. Inspector of Taxes) v. Imperial Chemical Industries Ltd.* 44 T.C. 175, where the issue was the character for tax purposes of a lump sum payment received as consideration for a “keep-out” covenant that was held to be ancillary to patent licences. It was held to be capital. The licences were for the life of the patents, and together with the “keep-out covenant”, were held to be the equivalent of an assignment of the patent rights for a lump sum consideration unrelated to use in the countries concerned. Lord Denning M.R., in the Court of Appeal, discussed the significance of different kinds of licence transactions involving a lump sum payment. The respondent invokes this passage in support of his contention that the non-exclusive character of the licence in the present case prevents the transaction from being a capital one. I quote only a part of the passage in the reasons of Lord Denning M.R. which begins at page 211. After pointing out the distinctions in the rights granted by an ordinary or non-exclusive licence, a “sole” licence, and an exclusive licence, of which the licence with “keep-out” covenant is a particular form, as well as the various kinds of payment which the owner of patent rights may receive, Lord Denning M.R. said at page 212:

If and in so far as he disposes of the patent rights outright for a lump sum, which is arrived at by reference to some anticipated quantum of user, it will normally be income in the hands of the recipient (see the judgment of Lord Greene M.R. in *Nethersole v. Withers* (1948) 28 T.C. 501, at page 512, approved by Lord Simon in the House of Lords, at page 518). But if and in so far as he disposes of them outright for a lump sum which has no reference to anticipated user, it will normally be capital (such as the payment of £25,000 in the *British Salmson* case). It is different when a man does not dispose of his patent rights, but retains them and grants a non-exclusive licence. He does not then dispose of a capital asset. He retains the asset and he uses it to bring in money for him. A lump sum may in those cases be a revenue receipt (see *Commissioners of Inland Revenue v. Rustproof Metal Window Co. Ltd.* (1947) 29 T.C. 243, at pages 270-1 per Lord Greene M.R., who emphasised that it was a non-exclusive licence there). Similarly, a lump sum for “know-how” may be a revenue receipt. The capital asset remains with the owner. All he does is to put it to use.

licence non exclusive et une licence exclusive a été mis en relief dans l'arrêt *Murray (H.M. Inspector of Taxes) c. Imperial Chemical Industries Ltd.* 44 T.C. 175, où le point en litige était la nature pour fins d'impôt, d'une somme forfaitaire versée en vertu d'une convention de «non-concurrence» qui a été jugée comme accessoire aux licences portant sur les brevets. La Cour a décidé qu'il s'agissait d'une recette en capital. Les licences avaient été accordées pour la durée des brevets. Ces licences ainsi que la convention de «non-concurrence» ont été jugées valoir cession des droits afférents aux brevets pour une somme forfaitaire ne dépendant pas de leur utilisation dans les pays en question. En Cour d'appel, lord Denning, M.R., a discuté de l'importance de divers types d'opérations sur les brevets entraînant le versement d'une somme forfaitaire. L'intimée cite ce passage à l'appui de sa prétention selon laquelle, en l'espèce, le caractère non exclusif de la licence fait que l'opération ne constitue pas une recette en capital. Je cite seulement une partie de cet extrait des motifs de lord Denning, qui commence à la page 211. Après avoir fait ressortir la distinction entre les droits accordés en vertu d'une licence ordinaire ou non exclusive, d'une licence «unique» et d'une licence exclusive, dont la licence assortie d'une clause de «non-concurrence» n'est qu'une forme particulière, ainsi que les divers types de paiements que le titulaire de droits afférents au brevet peut recevoir, lord Denning, M.R., a déclaré à la page 212:

[TRADUCTION] Si, et dans la mesure où, il cède ses droits afférents au brevet simplement pour une somme forfaitaire, qui est fixée en fonction de l'importance de l'utilisation prévue, normalement, elle constitue un revenu pour le bénéficiaire (voir le jugement de lord Greene, M.R., dans *Nethersole c. Withers* (1948) 28 T.C. 501, à la page 512; lord Simon de la Chambre des Lords y a souscrit à la page 518). Mais, s'il les cède pour une somme forfaitaire qui n'est pas fixée en tenant compte de l'utilisation prévue, elle constitue normalement une recette en capital (tel est le cas du paiement de £25,000 dans l'arrêt *British Salmson*). Il en va autrement lorsqu'un homme ne se départit pas des droits que lui confère un brevet, mais les conserve et accorde une licence non exclusive. Il ne cède pas alors un bien immobilisé. Au contraire, il le conserve et le fait fructifier. Dans ces cas, une somme forfaitaire peut constituer un revenu (voir *Commissioners of Inland Revenue c. Rustproof Metal Window Co. Ltd.* (1947) 29 T.C. 243, aux pages 270 et 271, où lord Greene, M.R., souligne qu'il s'agissait en l'espèce d'une licence non exclusive). De même, une somme forfaitaire versée en contrepartie de la divulgation de «techniques opératoires» peut constituer un revenu. Le propriétaire ne cède pas son bien immobilisé, il ne fait que l'utiliser.

The lump sum in the present case is clearly one that was fixed without reference to an anticipated quantum of user. It was paid for a non-exclusive licence to use an invention and for "know-how". The appellant contended that it was well established by a long line of authorities that a payment of this character was to be considered to be capital. I do not think that the weight of authority supports this unqualified contention, as appears from the judgment of Lord Denning in the *Imperial Chemical* case which I have quoted. In *Constantinesco v. Rex* 11 T.C. 730, in which a lump sum payment made after the use of a patent was held to be income, Rowlatt J. said, "Supposing, before the user, it is said: 'Now pay £25,000'—or whatever sum the parties agree to—'and use it as much as you like, for a definite time or for the whole length of the patent.' That will clearly be a lump sum. It would not be parting with the patent, because other people might use it, but it would be clearly a capital sum, in my judgment." In *Desoutter Bros. Ltd. v. J. E. Hanger & Co., Ltd.* [1936] 1 All E.R. 535, MacKinnon J., relying on this statement, held that a lump sum payment in advance for a licence to use a patent, without regard to the extent of the anticipated use, was capital. There was nothing to indicate that the licence was an exclusive one, and no reference was made to any distinction, in this respect, between a non-exclusive and an exclusive licence. These expressions of judicial opinion certainly support the appellant's contention. In *British Salmson Aero Engines, Ltd. v. Commissioners of Inland Revenue* 22 T.C. 29, the Court of Appeal held that a lump sum payment, unrelated to extent of use, for an exclusive licence under a patent was capital. The Crown had argued, on the basis of something said by Greer L.J. in *Mills v. Jones (H.M. Inspector of Taxes)* 14 T.C. 769, concerning a lump sum payment of royalties, that any payment for a licence to use a patent, whether lump sum or not, whether related to use or not, was income. Finlay J. in the King's Bench Division, said that what Greer L.J. had said in *Mills v. Jones* appeared to cast doubt on the dictum in *Constantinesco* but that he felt bound by *Desoutter*. In the Court of Appeal, Sir William Greene M.R. said that Finlay J. came to the right conclusion, but in his own reasons he drew particular attention to the exclusive character of the licence that had been granted and stressed the importance

En l'espèce, il s'agit clairement d'une somme forfaitaire qui n'a pas été fixée en fonction de l'utilisation. Elle a été versée en vertu d'une licence non exclusive permettant l'utilisation d'une invention et de «techniques opératoires». L'appelante a prétendu que, d'après une jurisprudence bien établie, un paiement de ce genre devait être considéré comme une recette en capital. Je ne pense pas que la jurisprudence permette d'être aussi catégorique, comme le montre le jugement rendu par lord Denning dans l'affaire *Imperial Chemical* que j'ai citée. Dans l'affaire *Constantinesco c. Le Roi* 11 T.C. 730, dans laquelle le paiement d'une somme forfaitaire effectué postérieurement à l'utilisation d'un brevet a été jugé constituer un revenu, le juge Rowlatt a déclaré: [TRADUCTION] «Supposons qu'on dise avant l'utilisation: 'Payez £25,000'—ou toute somme dont les parties sont convenues—'et utilisez-le autant que vous voudrez, pour un temps déterminé ou pendant la durée tout entière du brevet.' Il s'agirait clairement d'une somme forfaitaire. Il ne s'agirait pas d'une cession du brevet, puisque d'autres pourraient l'utiliser aussi, mais, à mon avis, il s'agirait manifestement d'une somme en capital.» Dans *Desoutter Bros. Ltd. c. J. E. Hanger & Co., Ltd.* [1936] 1 All E.R. 535, s'appuyant sur cette déclaration, le juge MacKinnon a décidé qu'un paiement forfaitaire versé à titre d'acompte pour une licence permettant l'utilisation d'un brevet, sans limite quant à l'importance de cette utilisation, constituait une recette en capital. Rien n'indiquait qu'il s'agissait d'une licence exclusive, et, à cet égard, on n'a pas fait état de la distinction entre une licence non exclusive et une licence exclusive. Ces opinions judiciaires corroborent certainement la prétention de l'appelante. Dans l'arrêt *British Salmson Aero Engines, Ltd. c. Commissioners of Inland Revenue* 22 T.C. 29, la Cour d'appel a statué qu'un paiement forfaitaire ne dépendait pas de l'importance de l'utilisation versé en contrepartie d'une licence exclusive permettant l'utilisation d'un brevet était une recette en capital. Se fondant sur ce qu'a déclaré le lord juge Greer dans l'arrêt *Mills c. Jones (H.M. Inspector of Taxes)* 14 T.C. 769, au sujet d'un paiement forfaitaire de redevances, la Couronne avait fait valoir que tout paiement versé en vertu d'une licence permettant l'utilisation d'un brevet, qu'il soit forfaitaire ou non, qu'il dépende de l'utilisation ou non, constituait un revenu. Le juge Finlay, de la Cour du banc du Roi, a déclaré que

in this respect of the distinction between a non-exclusive and an exclusive licence: see pages 39-40 and 46-47. He said that Greer L.J. in his observations in *Mills v. Jones* had expressly reserved the case of an exclusive licence. It is, I think, a clear implication of the reasons of the Court of Appeal in *British Salmson* that the case was decided the way it was because the licence was an exclusive one. In *Commissioners of Inland Revenue v. Rustproof Metal Window Co., Ltd.* 29 T.C. 243, the Court of Appeal held that a lump sum unrelated to extent of use given for a non-exclusive licence was income. The Court stressed the fact that the licence was non-exclusive, for a limited purpose and for a limited time. In the King's Bench Division Atkinson J. had rejected the argument that the payment was income because the licence was non-exclusive. He pointed to *Desoutter* and to the terms in which Lord Greene M.R. had expressed himself in the Court of Appeal in *Nethersole v. Withers (H.M. Inspector of Taxes)* 28 T.C. 501, where, according to Atkinson J., he had expressed approval of *Desoutter* and had said with reference to *British Salmson* at page 512: "This decision is a clear authority, so far as this Court is concerned, that a lump sum payment received for the grant of a patent licence for a term of years may be a capital and not a revenue receipt; whether or not it is so must depend on any particular facts which, in the particular case, may throw light upon its real character, including, of course, the terms of the agreement under which the licence is granted. If the lump sum is arrived at by reference to some anticipated quantum of user it will, we think, normally be income in the hands of the recipient. If it is not, and if there is nothing else in the case which points to an income character, it must, in our opinion, be regarded as capital." In the Court of Appeal in *Rustproof Metal*, Lord Greene M.R. rejected the proposition that a lump sum paid without reference to the extent of use for a licence to use a patent is necessarily capital. He denied that what was said in *Nethersole* was intended to approve such a proposition, although he did make the following observation concerning the concluding sentence in the passage quoted above [at page 268]: "If I have any comment to make on this language it is that the concluding sentence possibly puts the point too high in favour of capital. It is, however, qualified by the crucial words 'if there is nothing else in the case which points to an income

ce qu'avait dit le lord juge Greer dans l'arrêt *Mills c. Jones* semblait jeter le doute sur l'opinion incidente contenue dans l'arrêt *Constantinesco*, mais qu'il se sentait lié par l'arrêt *Desoutter*. A la Cour d'appel, Sir William Greene, M.R., dit que le juge Finlay en était arrivé à la bonne conclusion, mais, dans ses propres motifs, il insista sur le caractère exclusif de la licence accordée et sur l'importance de la distinction entre une licence non exclusive et une licence exclusive (voir pages 39 et 40 et 46 et 47). Il déclara que le lord juge Greer, dans ses remarques dans l'affaire *Mills c. Jones*, avait expressément écarté le cas d'une licence exclusive. A mon avis, il ressort clairement des motifs de la Cour d'appel dans l'arrêt *British Salmson* que l'affaire a été jugée de la façon dont elle l'a été parce qu'il s'agissait d'une licence exclusive. Dans l'arrêt *Commissioners of Inland Revenue c. Rustproof Metal Window Co., Ltd.* 29 T.C. 243, la Cour d'appel a décidé qu'une somme forfaitaire versée indépendamment de l'importance de l'utilisation, en contrepartie d'une licence non exclusive, constituait un revenu. La Cour a insisté sur le fait qu'il s'agissait d'une licence non exclusive accordée pour un but et une durée déterminés. Le juge Atkinson de la Cour du banc du Roi avait rejeté l'argument selon lequel le paiement était un revenu parce qu'il s'agissait d'une licence non exclusive. Il avait fait état de l'affaire *Desoutter* et de ce qu'a déclaré lord Greene, M.R., en Cour d'appel, dans l'affaire *Nethersole c. Withers* 28 T.C. 501 dans laquelle, selon lui, lord Greene avait manifesté son approbation de l'affaire *Desoutter* et, au sujet de l'arrêt *British Salmson*, avait déclaré à la page 512: [TRADUCTION] «En ce qui concerne la Cour, cette décision pose clairement qu'un paiement forfaitaire reçu en contrepartie de l'octroi d'une licence permettant l'utilisation d'un brevet pendant un certain nombre d'années peut, selon les circonstances, et notamment selon les conditions de l'entente en vertu de laquelle la licence est accordée, être une recette en capital plutôt qu'un revenu. Si la somme forfaitaire est fixée en fonction de l'importance de l'utilisation, à mon avis, elle constitue normalement un revenu pour le bénéficiaire. Si elle ne l'est pas et si rien dans l'affaire ne permet de dire qu'il s'agit d'un revenu, à mon avis, elle doit être considérée comme un capital.» Dans l'arrêt rendu par la Cour d'appel dans *Rustproof Metal*, lord Greene, M.R., a rejeté la proposition selon laquelle une somme forfaitaire versée indépendam-

character'." At pages 270-271 he expressed what appear to have been the essential considerations for holding the payment to be income as follows: "The licence is a non-exclusive licence and the Company's right to exploit the patent by the grant of other licences is therefore unimpaired. It is granted for a specific purpose only, namely, to enable the licensee to fulfil a particular contract. The right which it confers is to use the invention for a number of boxes up to the limit of 75,000—it is not, therefore, even a right to use it for an unlimited number of boxes. The time during which the licence is to continue is limited to the time required for the application of the process to the contractual number of boxes. There seems to me to be no capital element in a receipt of this nature in those circumstances." In the *Nethersole* case, which was decided on the basis that what was involved amounted to a sale or assignment of copyright, Viscount Simon in the House of Lords referred to *Constantinesco*, *Mills v. Jones, Desoutter*, and *British Salmson*, and said he adopted the statement by Lord Greene M.R. in *Nethersole* that "a lump sum payment received for the grant of a patent licence for a term of years may be a capital and not a revenue receipt" and that "whether or not it is so must depend on any particular facts which, in the particular case, may throw light upon its real character, including, of course, the terms of the agreement under which the licence is granted." I do not think that anything said by Viscount Simon in the *Nethersole* case detracts from the significance of the distinction, emphasized by Lord Greene in *Rustproof Metal*, between an exclusive and a non-exclusive licence. On the contrary, what was emphasized in *Nethersole* was that there had been a disposition of property. In *Evans Medical Supplies* there was reference by Upjohn J. in the Chancery Division and by Lord Evershed M.R. and Romer L.J. in the Court of Appeal to what was said by Lord Greene M.R. in *Nethersole*. Upjohn J. rejected the distinction between an exclusive and non-exclusive licence as the basis for determining whether a lump sum payment is capital or income. He said such a proposition was in conflict with what was said by Lord Greene M.R. in *Nethersole* and approved by Viscount Simon in that case, and with the decision in *Desoutter*. Lord Evershed M.R. in the Court of Appeal said at page 562: "For it is not, in my judgment, an answer to Mr. Senter's

ment de l'importance de l'utilisation pour une licence permettant l'utilisation d'un brevet est forcément une recette en capital. Il a refusé d'admettre que ce qui a été dit dans *Nethersole* visait à approuver une telle proposition, mais il a néanmoins fait la remarque suivante à propos de la dernière phrase de l'extrait cité ci-dessus [à la page 268]: [TRADUCTION] «Tout ce que j'ai à dire à propos de ce passage, c'est que sa dernière phrase favorise trop la qualification de capital. Celle-ci contient toutefois cette importante réserve: 'si rien dans l'affaire ne permet de dire qu'il s'agit d'un revenu'.» Aux pages 270 et 271, il a énoncé ce qui semble avoir été les principaux motifs pour qualifier la somme en cause de revenu: [TRADUCTION] «La licence est une licence non exclusive et le droit de la société d'exploiter le brevet par l'octroi d'autres licences reste donc intact. La licence est accordée pour un but précis seulement, savoir permettre au détenteur de licence d'exécuter un contrat donné. Le droit que la société confère consiste en l'utilisation de l'invention pour produire un certain nombre de châssis, jusqu'à concurrence de 75,000; il ne s'agit donc même pas d'un droit d'utilisation de l'invention pour la production d'un nombre illimité de châssis. La durée de validité de la licence est limitée au temps requis pour l'application du procédé au nombre de châssis prévu par le contrat. A mon avis, une recette de ce genre ne constitue en rien, dans les circonstances, une recette en capital.» Dans l'affaire *Nethersole*, où la Cour en est arrivée à la conclusion que ce qui était en jeu équivalait à une vente ou une cession de droit d'auteur, le vicomte Simon, à la Chambre des Lords, se référant aux arrêts *Constantinesco*, *Mills c. Jones, Desoutter* et *British Salmson*, a déclaré souscrire à l'affirmation de lord Greene, M.R., dans *Nethersole*, selon laquelle «un paiement forfaitaire reçu en contrepartie de l'octroi d'une licence permettant l'utilisation d'un brevet pendant un certain nombre d'années peut, selon les circonstances, et notamment selon les conditions de l'entente en vertu de laquelle la licence est accordée, être une recette en capital plutôt qu'un revenu». A mon avis, rien dans les propos du vicomte Simon dans *Nethersole* ne porte atteinte à l'importance de la distinction sur laquelle a insisté lord Greene dans *Rustproof Metal*, soit la distinction entre une licence exclusive et une licence non exclusive. Au contraire, ce qui a été mis en relief dans *Nethersole*, c'est qu'il s'agissait d'une cession

argument in this respect that the Company did not part with the information in the sense of making it over wholly to the other party so as to exclude the further use of it by the Company anywhere in the world. The cases on patents, for example *Margerison v. Tyresoles, Ltd.*, 25 T.C. 59, show that it is not a sufficient answer to a claim to treat money received as capital that only limited and non-exclusive rights were granted." The reference to *Tyresoles* is difficult to understand because that appears to have been a case in which a lump sum payment was made for an undertaking by which the Company agreed to limit its activity in the area covered by the agreement. It was a form of "keep-out" covenant. At page 68 of his reasons Wrottesley J. said, "*Prima facie* here, therefore, what the Company has done is to grant an exclusive right to the garage owner, which will be enforced by the Courts of Law, and which will *pro tanto* disentitle the Company from exercising the patent rights it has under the law", and at page 70 he said with reference to what Lord Greene M.R. had said in *British Salmson*, "He fastened upon two elements which distinguish the *Salmson* case . . . from those in which no more was granted than the mere right to use a patent. The first was that by the agreement the French company, the patentees, undertook not to exercise its patent rights in the British Empire. This was as the Master of the Rolls pointed out something quite different from a mere right of user. It entitled the English company to restrain the French company from exercising its rights in that territory. Pausing there, I find something of the same kind in the case under debate. The Company could be restrained by the garage owner from exercising in the area specified in the agreement its undoubted patent rights to the extent set out in the agreement. The Company parted with this amount of its corpus." Romer L.J. in the Court of Appeal in *Evans Medical Supplies* held that while the Company had not, strictly speaking, sold or assigned any property, the value of the secret processes to the Company had been diminished by their disclosure to the Burmese Government. He cited the statement of Lord Greene M.R. in *Nethersole* that where the property "is permanently diminished or injuriously affected, it means that the owner has to that extent realised part of the capital of his property as distinct from merely exploiting its income-producing character." There was no reference in the

de biens. Dans l'arrêt *Evans Medical Supplies*, le juge Upjohn en Chancery Division et, en Cour d'appel, lord Evershed, M.R., ainsi que le lord juge Romer, ont fait état de la déclaration de lord Greene, M.R., dans *Nethersole*. Le juge Upjohn a refusé d'admettre la distinction entre une licence exclusive et une licence non exclusive comme étant le critère pour déterminer si un paiement forfaitaire est une recette en capital ou un revenu. Il a déclaré qu'une telle proposition allait à l'encontre tant de ce qui avait été dit dans *Nethersole* par lord Greene, M.R., et approuvé par le vicomte Simon dans la même affaire, que de la décision dans *Desoutter*. Lord Evershed, M.R., en Cour d'appel, a déclaré à la page 562: [TRADUCTION] «Je ne pense pas qu'on puisse réfuter l'argument de M. Senter en faisant valoir que la société n'a pas cédé ses données à l'autre partie totalement et de façon à ne plus pouvoir s'en servir nulle part dans le monde. Les affaires portant sur les brevets, par exemple l'affaire *Margerison c. Tyresoles, Ltd.* 25 T.C. 59, montrent que pour faire échec à une demande tendant à faire qualifier l'argent reçu de recette en capital, il ne suffit pas d'établir que seuls des droits limités et non exclusifs ont été accordés.» Je comprends mal pourquoi on a invoqué l'arrêt *Tyresoles*, puisqu'il semble s'agir d'une affaire où un paiement forfaitaire avait été effectué en vertu d'un engagement par lequel la société acceptait de limiter ses activités dans le domaine prévu par l'entente. C'est une forme de convention de «non-concurrence». A la page 68 de ses motifs de jugement, le juge Wrottesley a déclaré: [TRADUCTION] «Il semble bien que ce qu'a fait la société, c'est d'accorder au garagiste un droit exclusif que les tribunaux feront respecter et qui privera dans la mesure prévue, la société de l'exercice des droits qu'en vertu de la loi le brevet lui confère». Se référant à la déclaration de lord Greene dans *British Salmson*, il a en outre déclaré à la page 70: [TRADUCTION] «Il s'est appuyé sur deux éléments qui distinguent l'affaire *Salmson* . . . de celles dans lesquelles l'octroi portait tout simplement sur le droit d'utiliser un brevet. Le premier élément est que, en vertu de l'entente, la société française, titulaire du brevet, s'était engagée à ne pas exercer dans l'Empire britannique les droits dont l'investissait le brevet. Comme l'a souligné le Maître des rôles, ceci différerait sensiblement d'un simple droit d'utilisation. Cet engagement permettait à la société anglaise d'empêcher la

House of Lords in *Evans Medical Supplies* to the distinction, in respect of a lump sum payment for a licence under a patent, between a non-exclusive and an exclusive licence. Nor was there any such reference in the House of Lords in the *Rolls-Royce* and *English Electric* cases. Finally there is the statement with reference to this distinction by Lord Denning M.R. in the *Imperial Chemical* case, part of which has been quoted above. Davies L.J. and Russell L.J. in the Court of Appeal held that because of the nature of the licences in that case, which were exclusive licences for the term of the patents reinforced by "keep-out" covenants, there had been a disposition of a part of the fixed assets of the Company. All of the judges in the Court of Appeal expressed agreement with Cross J. in the Chancery Division who in the course of his reasons said at page 205: "But the agreements in question contained in substance dispositions of the whole interest of I.C.I. in the patents in the various countries, supported by the 'keep-out' covenants."

What emerges from this analysis is that it is not sufficient that there be the stipulation of a lump sum payment unrelated to the extent of the anticipated use of the patent in order for such payment to be capital in nature; the licence for which it is consideration must amount to a disposition or sale of part of the patent rights. This concept of a disposition of or parting with a capital

société française d'exercer ses droits sur ce territoire. Or je trouve que cela se rapproche de la présente affaire. Le garagiste pouvait, dans la mesure stipulée, empêcher la société d'exercer sur le territoire visé à l'entente les droits que lui conférait le brevet. La société avait cédé une partie de son capital.» Dans *Evans Medical Supplies*, le lord juge Romer de la Cour d'appel a décidé que, si la société n'avait, à proprement parler, vendu aucun bien, du fait de la divulgation des procédés secrets au gouvernement de la Birmanie, elle avait cependant supporté une diminution de leur valeur. Il a cité la déclaration faite par lord Greene, M.R., dans *Nethersole* selon laquelle, si le bien [TRANSDUCTION] «est diminué d'une façon permanente ou est touché d'une façon préjudiciable, cela veut dire que le propriétaire a cédé la partie de ses biens immobilisés qu'il représentait, ce qui n'est pas la même chose que de le faire valoir». Dans *Evans Medical Supplies*, la Chambre des Lords n'a pas fait état de la distinction, en ce qui concerne un paiement forfaitaire versé pour une licence permettant l'utilisation d'un brevet, entre licence non exclusive et licence exclusive. Elle n'en a pas fait état non plus dans *Rolls-Royce* et dans *English Electric*. Il y a cependant les propos tenus par lord Denning dans *Imperial Chemical* relativement à cette distinction. J'en ai cité plus haut une partie. Les lords juges Davies et Russell de la Cour d'appel ont décidé que, étant donné la nature des licences dans cette affaire, qui étaient des licences exclusives pour la durée de validité des brevets assorties de conventions de «non-concurrence», il y avait eu cession par la société d'une partie de ses biens immobilisés. Les juges de la Cour d'appel ont, à l'unanimité, donné raison au juge Cross de la Chancery Division qui, dans ses motifs de jugement, a déclaré à la page 205: [TRANSDUCTION] «Mais tous les contrats en question portaient au fond cession par I.C.I. de tous ses droits dans les brevets pour les différents pays que protégeaient les conventions de 'non-concurrence'.»

Il ressort de cette analyse qu'il ne suffit pas que soit prévu un paiement forfaitaire, versé indépendamment de l'importance de l'utilisation prévue du brevet, pour que ce paiement soit une recette en capital. La licence en contrepartie de laquelle ce paiement est reçu doit constituer une aliénation des droits afférents au brevet. Cette notion d'aliénation d'un bien immobilisé forme l'élément essen-

asset is central to the test formulated by Bankes L.J. in *British Dyestuffs*, which has been cited with approval in several of the cases. It is central to the view that is reflected in *Rustproof Metal* and which appears from the judgment of Lord Denning M.R. in *Imperial Chemical Industries* to have prevailed in the Court of Appeal. It is admittedly contrary to the view expressed by Lord Evershed M.R. in *Evans Medical Supplies* which would appear to treat a non-exclusive licence as a sufficient impairment of the capital asset to make a lump sum payment unrelated to the extent of use a capital receipt, but what was said by him and Romer L.J. in that case cannot be divorced from the particular facts of that case and in particular from what was the ultimate effect of the agreement on the Company's business in Burma.

It is my opinion, therefore, based on this line of authority, that the fact the lump sum payment in the present case was given for a licence to use patents as well as for "know-how" does not add any significant force to the appellant's contention that the sum must be considered to be capital. While the United States patents are clearly capital assets the licence, which is non-exclusive, for a limited purpose (to the United States Government for military or non-commercial purposes) and for a limited term, cannot be considered, on the analysis to be found in the cases, to be a parting with or disposition of the patent rights. The right stipulated in the Licence Agreement to sell any plant built under the licence and to disseminate the design and process data furnished under the Services Agreement would not appear to have any bearing on the nature of the licence to use the United States patents. Moreover, I would observe that these patent rights are in any event not, strictly speaking, the property of the appellant. CIL was given the right to grant licences under them by those who control the patents in accordance with the understanding in paragraph 4(c) of the CIL-Chematur agreement that CIL would negotiate the licence agreements for continuous process plants on the North American continent. What had been granted to CIL by that agreement was a non-exclusive licence under any Canadian patents. The record shows that Chematur owned or controlled the rights under the four United States

tiel du critère énoncé par le lord juge Bankes dans *British Dyestuffs*, critère qui a été adopté dans plusieurs arrêts. L'opinion exprimée dans *Rustproof Metal* repose sur ce critère et il ressort du jugement prononcé par lord Denning dans *Imperial Chemical Industries* qu'il a prévalu devant la Cour d'appel. Ce critère va ouvertement à l'encontre de l'opinion exprimée par lord Evershed, M.R., dans *Evans Medical Supplies*, qui semble considérer l'octroi d'une licence non exclusive comme entraînant une diminution suffisante de l'actif immobilisé pour qu'un paiement forfaitaire non relié à l'importance de l'utilisation soit une recette en capital. Mais ce qu'il a dit et ce qu'a déclaré le lord juge Romer dans cette affaire ne peuvent pas être séparés des faits propres à l'affaire et, en particulier, de ce qu'étaient les répercussions finales de l'entente sur les affaires de la société en Birmanie.

En me fondant sur ces arrêts, j'estime donc que, en l'espèce, le fait que le paiement forfaitaire ait été versé en contrepartie d'une licence permettant l'utilisation de brevets et de «techniques opératoires» ne renforce nullement la prétention de l'appellante selon laquelle la somme doit être considérée comme une recette en capital. Bien que les brevets américains soient de toute évidence des biens immobilisés, la licence, qui est non exclusive, accordée pour un but précis (accordée au gouvernement américain pour usage militaire non commercial) et pour une durée limitée, ne peut être considérée, compte tenu de la jurisprudence, comme une aliénation des droits afférents à un brevet. Le droit, prévu au contrat de licence, de vendre toute usine construite en vertu de la licence et de divulguer les plans et données opératoires fournis conformément au contrat de services ne semble pas changer quoi que ce soit à la nature de la licence permettant l'utilisation des brevets américains. De plus, je tiens à faire remarquer que les droits afférents à ces brevets ne sont pas à proprement parler la propriété de l'appellante. CIL a été investie du droit d'accorder des licences en vertu de ces brevets par les titulaires de ces derniers, afin qu'elle négocie ainsi qu'il est prévu à l'alinéa 4c) de l'entente intervenue entre CIL et Chematur, les ententes au sujet des licences devant permettre la mise sur pied d'usines de fabrication en continu de TNT sur le continent nord-américain. Ce qui a été accordé à CIL par cette entente, c'est une licence

patents referred to in Article 1, paragraph (b) of the Licence Agreement.

In so far as the licence to use the "background data" or "know-how" is concerned, it is quite clear on the authority of the *Rolls-Royce* and *English Electric* cases that the fact a lump sum payment for such "know-how" is unrelated to the extent of use is not sufficient by itself to make it a capital receipt. The appellant's case then comes down in the final analysis to the contention that it reflects the essential distinguishing features of *Evans Medical Supplies*—namely, that the "know-how" was of a secret or confidential character, that the agreement under which it was imparted was a single or isolated transaction, and that the imparting of it resulted in a loss to the appellant of a substantial part of its business. I am prepared to regard the appellant's "know-how" as the equivalent, for purposes of analysis, of the "secret processes" in *Evans Medical Supplies* and *Wolf Electric*, but that does no more than give it the character of a capital asset analogous to patent rights. As to the evidence that the Licence Agreement was the only one of its kind that CIL had entered into, I think there is this important distinction: while it may have been obliged to enter into this agreement by the position of the United States Government, agreements of this kind were contemplated by the CIL-Chematur agreement as a form of business to be shared in by the parties. They were contemplated as a deliberate policy, to use the distinction that was emphasized in *Rolls-Royce* and *English Electric*. It comes down then in my opinion to the essential question: does the evidence show that CIL lost its business for military TNT with the United States Government as a direct and necessary result of entering into the Licence Agreement? In my opinion it does not. The evidence shows that the United States Government eventually ceased to purchase TNT from CIL, although precisely when that occurred is not clear. What it does not show is that the loss of this business was inherent in the licensing arrangements that were made. These arrangements did not, as in the case of *Evans Medical Supplies* and *Wolf Electric*, permit someone who had not been manufacturing at all to engage in manufacturing.

non exclusive en vertu de tout brevet canadien. Il ressort du dossier que Chematur était le propriétaire ou détenteur des droits afférents aux quatre brevets américains visés à l'article 1, alinéa b) du contrat de licence.

En ce qui concerne la licence permettant l'utilisation de «données de base» ou de «techniques opératoires», il est clair, à la lumière des arrêts *Rolls-Royce* et *English Electric*, que le fait qu'un paiement forfaitaire versé en contrepartie de la divulgation de «techniques opératoires» soit sans rapport avec l'importance de l'utilisation ne suffit pas pour en faire une recette en capital. En dernière analyse, le seul moyen de l'appelante est que sa cause reflète essentiellement les traits distinctifs de l'arrêt *Evans Medical Supplies*—c'est-à-dire que les «techniques opératoires» avaient un caractère secret, que l'accord en vertu duquel elles ont été cédées était une opération isolée et que, du fait de cette cession l'appelante a perdu une partie importante de son marché. Je suis disposé à considérer les «techniques opératoires» de l'appelante comme l'équivalent, à toutes fins utiles, des «procédés secrets» dans les arrêts *Evans Medical Supplies* et *Wolf Electric*, mais cela ne leur donne rien d'autre que le caractère d'un bien immobilisé analogue aux droits attachés aux brevets. Quant à la preuve que le contrat de licence est le seul du genre que CIL ait signé, je pense qu'il existe une importante différence: bien que CIL ait peut-être été tenue de signer cette entente par le gouvernement des États-Unis, l'entente CIL-Chematur considérait la conclusion d'accords de ce genre comme une forme d'affaires à partager entre les deux parties. De tels accords entraînent dans le cadre d'une politique définie, pour reprendre la distinction des arrêts *Rolls-Royce* et *English Electric*. Je pense qu'on arrive maintenant à la question essentielle: ressort-il de la preuve que la perte par CIL de ses débouchés pour le TNT militaire auprès du gouvernement des États-Unis est directement attribuable à la signature du contrat de licence? J'estime que non. Il ressort des éléments de preuve que le gouvernement des États-Unis a finalement cessé d'acheter du TNT à CIL, quoiqu'on ne sache pas précisément quand cela s'est produit. La preuve ne démontre toutefois pas que cette perte de son marché résulte directement des contrats de licence qui ont été signés. Ces contrats n'ont pas, comme dans *Evans Medical Supplies* et *Wolf*



The United States Government had been purchasing TNT from CIL when the Government had its own "batch process" plants. There is nothing to suggest that at some point it might not have increased its own production and ceased to purchase from CIL. Conversely, there is nothing in the evidence to suggest that it might not have continued to purchase from CIL after the licensing arrangements permitting it to build continuous process plants. Nowhere in the evidence is it indicated that it was part of the understanding which led to the licensing arrangements and the lump sum payment stipulated that the United States Government would cease to purchase from CIL. For these reasons, I do not think the case can be brought within *Evans Medical Supplies*, assuming that that case may still have some application to a lump sum payment for "know-how", despite the extent to which its significance has been narrowed by subsequent judicial commentary. In effect, I can see no reason in the circumstances of the present case not to apply the principles affirmed in the *Rolls-Royce* and *English Electric* cases with respect to the nature of a disclosure of "know-how" and to hold that the sum received was an income rather than a capital receipt. Accordingly, I would dismiss the appeal with costs.

\* \* \*

PRATTE J.: I agree.

\* \* \*

HYDE D.J.: I agree.

*Electric*, permis à quelqu'un de fabriquer un produit qu'il ne fabriquait pas auparavant. Le gouvernement des États-Unis achetait du TNT à CIL alors qu'il avait ses propres usines utilisant le «procédé discontinu». Rien n'indique qu'il n'aurait pas pu augmenter sa propre production et cesser d'acheter à CIL. Rien non plus dans les éléments de preuve ne permet de croire qu'il n'aurait pas pu continuer d'acheter du TNT à CIL après la signature des contrats de licence lui permettant de construire des usines de fabrication de TNT en continu. Il n'a pas été établi que l'entente qui a donné lieu aux contrats de licence et au versement forfaitaire convenu prévoyait que le gouvernement des États-Unis cesserait d'acheter du TNT à CIL. Par ces motifs, je ne pense pas qu'on puisse appliquer l'arrêt *Evans Medical Supplies* en l'espèce, en admettant qu'il s'applique encore, en dépit de la façon dont sa portée a été restreinte par des décisions judiciaires ultérieures, au montant forfaitaire versé en contrepartie de la divulgation de «techniques opératoires». Étant donné les faits de l'espèce, je ne vois aucune raison pour ne pas appliquer les principes posés par les arrêts *Rolls-Royce* et *English Electric* relativement à la nature d'une divulgation de «techniques opératoires» et décider que la somme reçue était un revenu plutôt qu'une recette en capital. Par conséquent, j'estime qu'il y a lieu de rejeter l'appel avec dépens.

f

\* \* \*

LE JUGE PRATTE: Je souscris.

\* \* \*

g LE JUGE SUPPLÉANT HYDE: Je souscris.