

T-1276-87

T-1276-87

The Queen (Plaintiff)

v.

W.H. Violette Limited (Defendant)INDEXED AS: *W.H. VIOLETTE LTD. v. M.N.R.*

Trial Division, McNair J.—Fredericton, October 27; Ottawa, November 27, 1987.

Income tax — Practice — Nothing preventing Minister, in different proceedings, from defending contradictory assessments issued against same taxpayer concerning different taxation years but involving same facts and amounts — Purpose to prevent income completely avoiding taxation — Action necessary to preserve right to reassess 1981 amounts as becoming statute-barred — Inconsistent stance consequence of taxpayer refusing to reveal exact date of transaction — Reassessment for 1980, 1982 not superseding 1981 assessment.

Practice — Pleadings — Motion to strike — Pleading regarding basis of income tax assessment for 1981 taxation year contradicting factual basis of 1982 assessment in other action with respect to same amounts — No abuse of process — Rule 411 prohibition against departure in pleading applying only to pleadings in same action — No rule preventing inconsistency in pleading in different actions.

Constitutional law — Charter of Rights — Life, liberty and security — Contradictory assessments in different proceedings against same taxpayer concerning different taxation years but involving same facts and amounts not violating principles of fundamental justice — Main issue when proceeds received — Taxpayer cannot complain of double jeopardy when choosing not to reveal date of transaction and action necessary safeguard against complete avoidance of taxation.

In settlement of an action against its supplier, Ford Motor Co. of Canada, over pick-up and delivery charges, the defendant herein, a Ford automobile dealership, received, upon the execution of a release dated only February 1982, the amounts of \$51,182.44 and \$27,579.16 which the plaintiff assessed as business income for the 1981 taxation year. After the appeal procedure with respect to this assessment was set in motion, the Minister of National Revenue reassessed the defendant for its 1980 and 1982 taxation years, adding to its 1982 taxation year a further \$78,761.60 which, the defendant was advised, would be removed from the 1981 taxation year.

In an action brought before this Court to appeal the Tax Court of Canada's decision dismissing W.H. Violette's appeal

La Reine (demanderesse)

c.

a

W.H. Violette Limited (défenderesse)RÉPERTORIÉ: *W.H. VIOLETTE LTD. c. M.N.R.*

b

Division de première instance, juge McNair—Fredericton, 27 octobre; Ottawa, 27 novembre 1987.

c

Impôt sur le revenu — Pratique — Rien n'empêche le ministre, dans différentes procédures, de défendre des cotisations contradictoires établies pour le même contribuable, concernant des années d'imposition différentes mais portant sur les mêmes faits et les mêmes sommes — La fin visée est d'empêcher qu'un revenu se soustraie complètement à une imposition — Action nécessaire pour interrompre la prescription et préserver le droit d'imposer de nouveau les sommes de l'année 1981 — La position incompatible provient de ce que la contribuable a refusé de révéler la date exacte de l'opération — La nouvelle cotisation établie pour les années 1980 et 1982 ne remplace pas la cotisation de 1981.

d

e

Pratique — Plaidoiries — Requête en radiation — La plaidoirie concernant le fondement de la cotisation établie pour l'année d'imposition 1981 est en contradiction avec les faits servant de fondement à la cotisation de 1982 dans l'autre action à l'égard des mêmes sommes — Il n'y a pas eu emploi abusif des procédures — La Règle 411, qui interdit une déviation dans les plaidoiries, ne s'applique qu'aux plaidoiries d'une même action — Aucune règle n'interdit l'incompatibilité dans les plaidoiries de différentes actions.

f

g

Droit constitutionnel — Charte des droits — Vie, liberté et sécurité — Les cotisations contradictoires dans différentes procédures établies pour le même contribuable et concernant des années d'imposition différentes, mais portant sur les mêmes faits et les mêmes sommes ne violent pas les principes de justice fondamentale — La question principale porte sur le moment de la réception du produit — La contribuable ne saurait exciper de la double incrimination lorsqu'elle a choisi de ne pas révéler la date de l'opération et lorsque l'action s'impose pour empêcher une évasion fiscale complète.

h

i

j

Par suite du règlement d'une action intentée contre sa fournisseuse, Ford Motor Co. of Canada, relativement à des frais de ramassage et de livraison, la défenderesse à l'instance, une concessionnaire automobile de Ford, a reçu, à la signature d'une renonciation datée formellement de février 1982, les sommes de 51 182,44 \$ et de 27 579,16 \$ que la demanderesse a imposées à titre de revenu d'entreprise pour l'année d'imposition 1981. Après la mise en branle de la procédure d'appel concernant cette cotisation, le ministre du Revenu national a fixé de nouveau l'impôt à payer par la défenderesse pour ses années d'imposition 1980 et 1982, ajoutant à son année d'imposition 1982 un supplément de 78 761,60 \$ qui, la défenderesse en a été avisée, serait retirée de l'année d'imposition 1981.

Dans une action intentée devant cette Cour pour interjeter appel de la décision par laquelle la Cour canadienne de l'impôt

from the 1980 and 1982 assessments, the Crown argued that the \$78,761.60 was validly included in the 1982 taxation year.

In the present action, an appeal from the Tax Court of Canada's decision allowing W.H. Violette's appeal from the 1981 assessment, the Crown had to argue that that amount was validly included in the 1981 taxation year.

This is a motion to strike the plaintiff's statement of claim on the ground that it constitutes a departure from the plaintiff's pleading in the other action and constitutes an abuse of process. The defendant relies on Rules 419 and 411, arguing that such contradictory pleading places it in a position of double jeopardy. The defendant also argues that this violates the principles of fundamental justice, contrary to Charter section 7. Finally, the defendant submits that the reassessments for the 1980 and 1982 taxation years had the legal effect of nullifying any previous assessment for the 1981 taxation year.

Held, the motion should be dismissed.

It is clear from *Odgers' Principles of Pleading and Practice* and from Williston and Rolls' *The Law of Civil Procedure* that the rule against departure in pleading only applies to pleadings in the same action. Rule 411 is therefore of no assistance to the defendant. Nor is there any rule preventing the plaintiff from pleading, in this action, allegations of fact inconsistent with those pleaded in another action in which the plaintiff is defendant.

This case is analogous to a situation where the Minister had little choice in making inconsistent and seemingly contradictory assessments in separate actions for different taxation years, but arising out of the same transaction, in order to ensure that there will at least be some taxation. The present action is necessary to preserve the right to reassess amounts in the 1981 taxation year, which might otherwise become statute-barred.

The reassessment for 1980 and 1982 did not supersede or cancel the 1981 assessment because they were not made in respect of the same taxation year nor in respect of the same issues.

There is no double jeopardy and therefore no violation of the principles of fundamental justice espoused by section 7 of the Charter. In the other action concerning the 1980 and 1982 taxation years, the taxpayer pleaded alternatively that if the amounts in question constituted income, then they were received or receivable in 1981. In the present action, meant only to ensure that the amounts involved do not escape any taxation, the plaintiff is appealing the Tax Court's decision allowing the defendant's appeal on the basis that its other appeal with respect to similar amounts for different years had been dismissed.

Since the main issue is whether the amounts were received in 1981 or 1982 and since the defendant chooses not to reveal the actual date of settlement, it cannot complain of double jeopardy and violation of the principles of fundamental justice. This

a rejeté l'appel formé par W.H. Violette contre les cotisations de 1980 et 1982, la Couronne a fait valoir que la somme de 78 761,60 \$ avait à juste titre été incluse dans l'année d'imposition 1982.

Dans la présente action, qui est un appel de la décision par laquelle la Cour canadienne de l'impôt a accueilli l'appel formé par W.H. Violette contre la cotisation de 1981, la Couronne a dû faire valoir que cette somme avait à juste titre été incluse dans l'année d'imposition 1981.

Il s'agit d'une requête en radiation de la déclaration de la demanderesse au motif qu'elle constitue une déviation de la plaidoirie que la demanderesse a déposée dans l'autre action et un emploi abusif des procédures. La défenderesse s'appuie sur les Règles 419 et 411, faisant valoir que cette plaidoirie la place dans une position de double incrimination. Elle soutient en outre que cette double incrimination viole les principes de justice fondamentale, en contravention de l'article 7 de la Charte. Elle soutient en dernier lieu que les nouvelles cotisations établies pour les années d'imposition 1980 et 1982 avaient eu pour conséquence juridique d'annuler toute cotisation antérieure établie pour l'année d'imposition 1981.

Jugement: la requête devrait être rejetée.

Il ressort de l'ouvrage *Odgers' Principles of Pleading and Practice* et de celui de Williston et Rolls *The Law of Civil Procedure* que la règle interdisant la déviation d'une plaidoirie ne s'applique qu'aux plaidoiries de la même action. La Règle 411 n'est donc d'aucun secours à la défenderesse. Il n'existe pas non plus de règle interdisant à la demanderesse de plaider, dans la présente action, des allégations de fait incompatibles avec celles faites dans une autre action dans laquelle elle est la partie défenderesse.

L'espèce présente ressemble à une situation où le ministre n'avait guère le choix en établissant des cotisations incompatibles et apparemment contradictoires dans des actions distinctes pour des années d'imposition différentes, mais provenant de la même transaction, afin de s'assurer qu'il y aura lieu au moins à une imposition. La présente action s'impose pour préserver le droit d'imposer de nouveau les sommes de l'année d'imposition 1981, qui pourraient autrement être prescrites.

La nouvelle cotisation établie pour les années 1980 et 1982 n'a ni remplacé ni annulé la cotisation de 1981 parce qu'elle n'a pas été faite à l'égard de la même année d'imposition ni à l'égard des mêmes points litigieux.

Comme il n'y a pas double incrimination, il n'y a donc pas violation des principes de justice fondamentale adoptés par l'article 7 de la Charte. Dans l'autre action concernant les années d'imposition 1980 et 1982, la contribuable a subsidiairement prétendu que si les sommes en question constituaient un revenu, elles étaient alors des sommes reçues ou à recevoir dans l'année 1981. Dans la présente action, voulant s'assurer seulement que les sommes en question ne se soustraient pas à l'imposition, la demanderesse interjette appel de la décision par laquelle la Cour canadienne de l'impôt a accueilli l'appel de la défenderesse parce que l'autre appel de celle-ci à l'égard de sommes semblables pour différentes années avait été rejeté.

Puisque la question principale se pose de savoir si les sommes en question ont été reçues en 1981 ou en 1982, et que la défenderesse choisit de ne pas révéler la date réelle du règlement, elle ne saurait exciper de la double incrimination et de la

action is a necessary safeguard against the possibility of the taxpayer avoiding any taxation by proving in the other action that the amounts were actually received in 1981.

Each action has its own *raison d'être* and individual points of merit requiring a full adjudication at trial.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Canadian Charter of Rights and Freedoms, being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.), s. 7.
Federal Court Rules, C.R.C., c. 663, RR. 411, 419.
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 152(4).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

In re Morgan Owen v. Morgan (1887), 35 Ch.D. 492 (C.A.); *Quemet Corp. v. R.*, [1980] 1 F.C. 431; (1979), 79 DTC 5330 (T.D.).

DISTINGUISHED:

Walkem v. M.N.R. (1971), 71 DTC 5288 (F.C.T.D.); *Johnston v. Minister of National Revenue*, [1948] S.C.R. 486; 3 DTC 1182; *Crown Trust Co. v. The Queen*, [1977] 2 F.C. 673; 77 DTC 5173 (T.D.).

AUTHORS CITED

Odgers' Principles of Pleading and Practice in Civil Actions in the High Court of Justice, 22nd ed. by D. B. Casson and I. H. Dennis, London: Stevens & Sons, 1981.
Williston, W. B. and Rolls, R. J., *The Law of Civil Procedure*, Volume 2, Toronto: Butterworths, 1970.

COUNSEL:

John R. Shipley and *Beverly J. Hobby* for plaintiff.
Eugene J. Mockler, Q.C. and *Edward L. Derrah* for defendant.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for plaintiff.
Mockler, Allen & Dixon, Fredericton, for defendant.

violation des principes de justice fondamentale. La présente action s'impose pour éviter que la contribuable se soustraie à l'imposition en prouvant dans l'autre action que les sommes avaient réellement été reçues en 1981.

Chaque action a sa propre raison d'être et les questions de fond nécessitent une décision satisfaisante au procès.

LOIS ET RÈGLEMENTS

Charte canadienne des droits et libertés, qui constitue la Partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, chap. 11 (R.-U.), art. 7.
Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 152(4).
Règles de la Cour fédérale, C.R.C., chap. 663, Règles 411, 419.

JURISPRUDENCE

d DÉCISIONS APPLIQUÉES:

In re Morgan Owen v. Morgan (1887), 35 Ch.D. 492 (C.A.); *Quemet Corp. c. R.*, [1980] 1 C.F. 431; (1979), 79 DTC 5330 (1^{re} inst.).

e DISTINCTION FAITE AVEC:

Walkem c. M.R.N. (1971), 71 DTC 5288 (C.F. 1^{re} inst.); *Johnston v. Minister of National Revenue*, [1948] R.C.S. 486; 3 DTC 1182; *Crown Trust Co. c. La Reine*, [1977] 2 C.F. 673; 77 DTC 5173 (1^{re} inst.).

f

DOCTRINE

Odgers' Principles of Pleading and Practice in Civil Actions in the High Court of Justice, 22nd ed., D. B. Casson and I. H. Dennis, London: Stevens & Sons, 1981.
Williston, W. B. and Rolls, R. J., *The Law of Civil Procedure*, Volume 2, Toronto: Butterworths, 1970.

AVOCATS:

h

John R. Shipley et *Beverly J. Hobby* pour la demanderesse.
Eugene J. Mockler, c.r. et *Edward L. Derrah* pour la défenderesse.

i

PROCUREURS:

j

Le sous-procureur général du Canada pour la demanderesse.
Mockler, Allen & Dixon, Fredericton, pour la défenderesse.

The following are the reasons for order rendered in English by

MCNAIR J.: This is an interlocutory application by the defendant to strike the plaintiff's statement of claim on the following stated grounds, viz:

1. The Plaintiff's Statement of Claim be struck out pursuant to Rule 419 of the Federal Court Rules by reason of the fact that the said pleading constitutes a departure from the same party's pleading in another action before this Honourable Court and constitutes an abuse of the process of this Honourable Court.

The defendant carried on business as a Ford automobile dealership in the town of Grand Falls, New Brunswick. The defendant and the subsequent dealership, Violette Motors Limited, had a contractual relationship with their supplier, Ford Motor Company of Canada Limited (hereinafter referred to as "Ford"). By the terms of their contractual relationship, the defendant and Violette Motors Limited had the right to pick up new automobiles directly from the Ford assembly plant in Oakville, Ontario. In 1968 Ford unilaterally purported to alter the contractual relationship with the defendant whereby Ford began to charge the defendant for pick-up and delivery even though no pick-up and delivery services were ever performed. The defendant protested this unilateral action by Ford but the charges were paid by Ford Motor Credit Corporation pursuant to the wholesale financing plan in existence at the time. These extra costs were included in the defendant's accounting records as operating expenses.

On March 29, 1977 the defendant commenced legal proceedings against Ford in the Court of Queen's Bench of New Brunswick Trial Division [*W.H. Violette Ltd. and Violette Motors Ltd. v. Ford Motor Co. of Canada Ltd.* (1980), 31 N.B.R. (2d) 394; 75 A.P.R. 394] for declaration of the plaintiff's rights and recovery of the pick-up and delivery charges and interest thereon. On September 16, 1980 the Court issued a judgment granting the relief sought and awarding damages to the defendant and Violette Motors Limited in the sum of \$310,442.50 for the period from January 1, 1972 to December 15, 1978, plus interest thereon. The New Brunswick Court of Appeal upheld the decision at trial in a judgment pronounced on April 16, 1981 [(1981), 34 N.B.R.

Ce qui suit est la version française des motifs de l'ordonnance rendus par

LE JUGE MCNAIR: Il s'agit d'une requête interlocutoire par laquelle la défenderesse demande que soit radiée la déclaration de la demanderesse pour les motifs suivants:

[TRADUCTION] 1. La déclaration de la demanderesse doit être radiée en application de la Règle 419 des Règles de la Cour fédérale parce que ladite plaidoirie constitue une déviation de la plaidoirie de la même partie déposée dans une autre action devant cette Cour, et un emploi abusif des procédures de la Cour.

La défenderesse a exploité une entreprise en tant que concessionnaire automobile de Ford dans la ville de Grand Falls (Nouveau-Brunswick). Un contrat liait la défenderesse et le concessionnaire subséquent, Violette Motors Limited, à leur fournisseuse, Ford Motor Company of Canada (ci-après appelée «Ford»). Aux termes de contrat, la défenderesse et Violette Motors Limited pouvaient passer prendre de nouvelles automobiles directement à l'usine de montage de Ford qui se trouve à Oakville (Ontario). En 1968, Ford a prétendu modifier unilatéralement ce contrat pour faire payer à la défenderesse des frais de ramassage et de livraison, bien qu'aucun de ces services n'ait jamais été effectué. La défenderesse a protesté contre cette action unilatérale de la part de Ford, mais les frais ont été versés par Ford Motor Credit Corporation en vertu du plan de financement des ventes en gros en vigueur à l'époque. Ce supplément de frais a été inclus dans les registres comptables de la défenderesse comme frais d'exploitation.

Le 29 mars 1977, la défenderesse a saisi la Cour du Banc de la Reine du Nouveau-Brunswick, Division de première instance [*W.H. Violette Ltd. and Violette Motors Ltd. v. Ford Motor Co. of Canada Ltd.* (1980), 31 N.B.R. (2d) 394; 75 A.P.R. 394], d'une action en jugement déclaratif des droits de la demanderesse et en recouvrement des frais de ramassage et de livraison plus un intérêt sur ceux-ci. Le 16 septembre 1980, la Cour a rendu un jugement accordant le redressement sollicité et adjugeant des dommages-intérêts à la défenderesse et à Violette Motors Limited, lesquels s'élèvent à la somme de 310 442,50 \$ pour la période allant du 1^{er} janvier 1972 au 15 décembre 1978 plus un intérêt sur cette somme. Dans son arrêt rendu le 16 avril 1981, la Cour d'appel du

(2d) 238; 85 A.P.R. 238]. An application by Ford for leave to appeal to the Supreme Court of Canada was dismissed on October 19, 1981 [[1981] 2 S.C.R. viii; (1981), 39 N.R. 537].

On July 16, 1981, the defendant commenced a second action against Ford for damages and interest arising from continuing breach of contract in respect of pick-up and delivery charges from December 15, 1978 to March 21, 1980. This second action was ultimately settled by the parties and discontinued upon the execution of a release. The release is formally dated "this day of February A.D. 1982". The plaintiff maintains that the defendant received the amounts of \$51,182.44 income and interest of \$27,579.16 as its share of the second action.

On September 16, 1983 the Minister of National Revenue reassessed the defendant in respect of the 1981 taxation year and added \$404,086.50 to the active business income and \$217,738.67 to the income of the defendant for that year. By notice of objection dated December 12, 1983 the defendant disputed the aforementioned assessment for the 1981 taxation year. On January 8, 1985 the Minister rejected the notice of objection aforesaid. The assessment was revised, however, to add a total of \$436,759.44 to the defendant's income for the 1981 taxation year.

The defendant filed a notice of appeal for the 1981 taxation year with the Tax Court of Canada on February 26, 1985. This appeal was identified as Appeal Number 85-362.

By letter dated May 14, 1985 Revenue Canada indicated that the above mentioned sum of \$436,759.44 would be removed from the 1981 taxation year and assessed in 1980 and 1982. On June 19, 1985 the Minister of National Revenue reassessed the defendant in respect of the 1980 taxation year by adding \$357,997.84 to the taxpayer's income. The 1982 taxation year was also reassessed on that date to add a further \$78,761.60 to the taxpayer's income for that year. These

Nouveau-Brunswick [(1981), 34 N.B.R. (2d) 238; 85 A.P.R. 238] a confirmé la décision de première instance. Une demande d'autorisation de pourvoi devant la Cour suprême du Canada introduite par Ford a été rejetée le 19 octobre 1981 [[1981] 2 R.C.S. viii; (1981), 39 N.R. 537].

Le 16 juillet 1981, la défenderesse a intenté contre Ford une deuxième action en dommages-intérêts par suite de la rupture continue de contrat à l'égard des frais de ramassage et de livraison pour la période allant du 15 décembre 1978 au 21 mars 1980. Les parties sont en fin de compte parvenues à un accord relativement à cette deuxième action et il y a eu désistement à la signature d'une renonciation. La renonciation est formellement datée de [TRADUCTION] «ce jour de février 1982». La demanderesse soutient que la défenderesse a reçu, comme sa part de la deuxième action, les sommes de 51 182,44 \$ à titre de revenu et de 27 579,16 \$ à titre d'intérêt.

Le 16 septembre 1983, le ministre du Revenu national a fixé de nouveau l'impôt payable par la défenderesse pour l'année d'imposition 1981, et il a ajouté la somme de 404 086,50 \$ au revenu d'entreprise exploitée activement, et la somme de 217 738,67 \$ au revenu de la défenderesse pour cette année. Par avis d'opposition en date du 12 décembre 1983, la défenderesse a contesté la cotisation susmentionnée établie pour l'année d'imposition 1981. Le 8 janvier 1985, le ministre a rejeté ledit avis d'opposition. Le ministre a toutefois révisé la cotisation pour ajouter un total de 436 759,44 \$ au revenu de la défenderesse pour l'année d'imposition 1981.

Le 26 février 1985, la défenderesse a déposé à la Cour canadienne de l'impôt un avis d'appel relatif à l'année d'imposition 1981. Cet appel a reçu le numéro 85-362.

Par lettre en date du 14 mai 1985, Revenu Canada a fait savoir que la somme susmentionnée de 436 759,44 \$ serait retirée de l'année d'imposition 1981 pour être imposée en 1980 et 1982. Le 19 juin 1985, le ministre du Revenu national a fixé de nouveau l'impôt payable par la défenderesse à l'égard de l'année d'imposition 1980 en ajoutant la somme de 357 997,84 \$ au revenu de la contribuable. À la même date, l'année d'imposition 1982 a également fait l'objet d'une nouvelle cotisation

assessments were duly appealed to the Tax Court of Canada and identified as Appeal Numbers 86-8 and 86-9.

On February 3, 1987 the Tax Court dismissed these appeals and upheld the Minister's assessment on the ground that the amount of \$435,516.59 was received by the taxpayer as business income and was therefore on income account and not on capital account.

The present defendant's appeal in the action known as Appeal Number 85-362 was allowed by the Tax Court of Canada on July 8, 1987 and the matter was referred to the Minister for reconsideration and reassessment.

The plaintiff's present action (T-1276-87) is an appeal from that decision to the Federal Court of Canada. The plaintiff alleges in paragraphs 11(g), 11(i), 13, and 14 of its statement of claim herein that the amounts of \$51,182.44 and \$27,579.16 must be included as income from business in the defendant's 1981 taxation year.

On June 17, 1987 W.H. Violette Limited appealed the decision of the Tax Court of Canada rendered on February 3, 1987 with respect to the reassessments for its 1980 and 1982 taxation years (T-1329-87). In this other action in which Her Majesty the Queen is defendant, the plaintiff, W.H. Violette Limited, makes the following alternative plea in paragraph 25 of its statement of claim:

25. The Plaintiff says further the Minister issued an assessment for the said amount for the 1981 taxation year on or about the 16th day of September, 1983, and after filing of the Notice of Objection by the Plaintiff, the Minister re-assessed the said amount in the years 1980 and 1982 and the Plaintiff says the said re-assessments were contradictory and inconsistent and the same should be set aside as being contrary to law and to the *Charter of Rights* and in particular S.1 and 7 thereof.

The defendant makes the following response in paragraph 13 of the defence:

13. With respect to paragraph 25 of the Statement of Claim, he admits that the Minister of National Revenue issued an assessment for the Plaintiff's 1981 taxation year on September 16, 1983, *inter alia*, in respect of amounts received or receivable from Ford Motor Company of Canada arising from the

pour ajouter un supplément de 78 761,60 \$ au revenu de la contribuable pour cette année. Ces cotisations ont fait l'objet d'un appel en bonne et due forme devant la Cour canadienne de l'impôt; il s'agit des appels portant les numéros 86-8, 86-9.

Le 3 février 1987, la Cour de l'impôt a rejeté ces appels et confirmé les cotisations établies par le ministre pour le motif que la contribuable avait reçu la somme de 435 516,59 \$ à titre de revenu d'entreprise, donc à titre de revenu et non à titre de capital.

Le présent appel de la défenderesse dans l'action portant le numéro d'appel 85-362 a été accueilli par la Cour canadienne de l'impôt le 8 juillet 1987, et l'affaire a été renvoyée au ministre pour nouvel examen et nouvelle cotisation.

Par la présente action (T-1276-87), la demanderesse interjette appel de cette décision devant la Cour fédérale du Canada. Aux paragraphes 11(g), 11(i), 13 et 14 de sa déclaration en l'espèce, la demanderesse fait valoir que les sommes de 51 182,44 \$ et de 27 579,16 \$ doivent être incluses comme revenu tiré d'une entreprise dans l'année d'imposition 1981 de la défenderesse.

Le 17 juin 1987, W.H. Violette Limited a interjeté appel de la décision rendue le 3 février 1987 par la Cour canadienne de l'impôt à l'égard des nouvelles cotisations établies pour les années d'imposition 1980 et 1982 (T-1329-87). Dans cette autre action dans laquelle Sa Majesté la Reine est citée comme défenderesse, la demanderesse W.H. Violette Limited fait cette allégation alternative au paragraphe 25 de sa déclaration:

[TRADUCTION] 25. La demanderesse soutient en outre que le ministre a, le 16 septembre 1983 ou vers cette date, établi une cotisation à l'égard de ladite somme pour l'année d'imposition 1981 et que, après qu'elle eut déposé l'avis d'opposition, le ministre a procédé à une nouvelle cotisation à l'égard de ladite somme pour les années 1980 et 1982. Toujours selon la demanderesse, lesdites nouvelles cotisations étaient contradictoires et incompatibles, et doivent être rejetées parce qu'elles vont à l'encontre de la loi et de la *Charte des droits*, particulièrement à l'encontre des art. 1 et 7 de celle-ci.

La défenderesse donne la réponse suivante au paragraphe 13 de la défense:

[TRADUCTION] 13. Pour ce qui est du paragraphe 25 de la déclaration, il reconnaît que le ministre du Revenu national a établi une cotisation pour l'année d'imposition 1981 de la demanderesse le 16 septembre 1983, notamment à l'égard des sommes reçues ou à recevoir de Ford Motor Company of

two actions. He admits further that, after the Plaintiff had instituted an appeal to the Tax Court of Canada in respect of its 1981 taxation year, the Minister of National Revenue reassessed the Plaintiff for its 1980 and 1982 taxation years so as to include in the computation of the Plaintiff's income amounts received or receivable from Ford Motor Company of Canada arising from the two actions. He otherwise denies the said paragraph and states further that the assessments were based on information provided by the Plaintiff and the allegations of fact contained in the Plaintiff's Notice of Appeal to the Tax Court of Canada in respect of its 1981 taxation year, that Counsel for the Defendant submitted to the Tax Court of Canada that the Plaintiff's appeal of the assessment of its 1981 taxation year ought to be allowed, and that such appeal was allowed by the Tax Court of Canada by judgment dated February 5, 1987.

The defendant pleads, *inter alia*, in the assumptions of fact set out in paragraph 14 of the defence that the amounts of \$51,182.44 and \$27,579.16 were received or receivable by the plaintiff as income in its 1982 taxation year.

Essentially, the crux of the defendant's case on the motion to strike is simply this: the statement of claim in the present action constitutes an abuse of process by reason that the pleading therein regarding the basis of assessment for the defendant's 1981 taxation year contradicts the factual basis of the assessment made and defended by the Minister in the other action with respect to the same amounts said to be income to the plaintiff in the 1982 taxation year.

The defendant primarily relies on Rules 419 and 411 of the *Federal Court Rules* [C.R.C., c. 663], which state as follows:

Rule 419. (1) The Court may at any stage of an action order any pleading or anything in any pleading to be struck out, with or without leave to amend, on the ground that

- (a) it discloses no reasonable cause of action or defence, as the case may be,
- (b) it is immaterial or redundant,
- (c) it is scandalous, frivolous or vexatious,
- (d) it may prejudice, embarrass or delay the fair trial of the action,
- (e) it constitutes a departure from a previous pleading, or
- (f) it is otherwise an abuse of the process of the Court,

and may order the action to be stayed or dismissed or judgment to be entered accordingly.

Canada par suite des deux actions. Il reconnaît en outre que, après que la demanderesse eut formé un appel devant la Cour canadienne de l'impôt à l'égard de son année d'imposition 1981, le ministre du Revenu national a procédé à une nouvelle cotisation à l'égard des années d'imposition 1980 et 1982 de la demanderesse, de manière à inclure dans le calcul du revenu de la demanderesse les sommes reçues ou à recevoir de Ford Motor Company of Canada par suite des deux actions. À d'autres égards, il rejette ledit paragraphe, et il fait valoir en outre que les cotisations reposaient sur les renseignements fournis par la demanderesse et sur les allégations de fait figurant dans l'avis d'appel déposé par la demanderesse à la Cour canadienne de l'impôt à l'égard de son année d'imposition 1981, que l'avocat de la défenderesse a fait valoir devant la Cour canadienne de l'impôt que l'appel formé par la demanderesse contre la cotisation de son année d'imposition 1981 devrait être accueillie, et que la Cour canadienne de l'impôt a accueilli cet appel le 5 février 1987.

La défenderesse soutient notamment que, selon les présomptions de fait du paragraphe 14 de la défense, les sommes de 51 182,44 \$ et de 27 579,16 \$ étaient des sommes reçues ou à recevoir par la demanderesse à titre de revenu dans son année d'imposition 1982.

Le point capital de l'argumentation de la défenderesse à l'appui de la requête en radiation réside simplement dans ceci: la déclaration dans la présente action constitue un emploi abusif des procédures parce que la plaidoirie y figurant et concernant le fondement de la cotisation établie pour l'année d'imposition 1981 de la défenderesse est en contradiction avec le fondement réel de la cotisation établie et défendue par le ministre dans l'autre action à l'égard des mêmes sommes qui, selon la demanderesse, constituent un revenu dans l'année d'imposition 1982.

La défenderesse s'appuie principalement sur les Règles 419 et 411 des *Règles de la Cour fédérale* [C.R.C., chap. 663], dont voici le libellé:

Règle 419. (1) La Cour pourra, à tout stade d'une action ordonner la radiation de tout ou partie d'une plaidoirie avec ou sans permission d'amendement, au motif

- a) qu'elle ne révèle aucune cause raisonnable d'action ou de défense, selon le cas,
- b) qu'elle n'est pas essentielle ou qu'elle est redondante,
- c) qu'elle est scandaleuse, futile ou vexatoire,
- d) qu'elle peut causer préjudice, gêner ou retarder l'instruction équitable de l'action,
- e) qu'elle constitue une déviation d'une plaidoirie antérieure, ou
- f) qu'elle constitue par ailleurs un emploi abusif des procédures de la Cour,

et elle peut ordonner que l'action soit suspendue ou rejetée ou qu'un jugement soit enregistré en conséquence.

(2) No evidence shall be admissible on an application under paragraph (1)(a).

(3) In this Rule, "departure" means that which is prohibited by Rule 411.

Rule 411. (1) A party shall not in any pleading make any allegation of fact inconsistent with a previous pleading of his or raise any new ground or claim as an alternative to, or a substitute for, a ground or claim in a previous pleading.

(2) Paragraph (1) shall not be taken as prejudicing the right of a party to amend, or apply for leave to amend, his previous pleading so as to plead the allegations or claims in the alternative.

Counsel for the defendant submits that a party may plead in the alternative but not inconsistently. It therefore follows that the Minister cannot be permitted to plead in the one case that certain amounts are assessable to the taxpayer's 1981 taxation year, while maintaining at the same time in another case in which he plays the role of defendant that the identical amounts are assessable to the 1982 taxation year. Counsel contends that such contradictory pleading places the defendant in the present action in a position of double jeopardy, thereby making it impossible for the defendant to demolish the findings of fact upon which the Minister bases his assessment. Furthermore, it is submitted that such double jeopardy contradicts section 7 of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms* [being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.)] in that it violates the principles of fundamental justice by thrusting on the defendant the unfair onus of having to disprove inconsistent and contradictory assessments. Finally, counsel for the defendant submits that the reassessments for the 1980 and 1982 taxation years had the legal effect of nullifying any previous assessment for the 1981 taxation year, and he cites in support thereof *Walkem v. M.N.R.* (1971), 71 DTC 5288 (F.C.T.D.).

Counsel for the plaintiff asserts, on the other hand, that Rule 419 does not avail to the defendant inasmuch that the statement of claim discloses a reasonable cause of action and from the further fact that the defendant has pleaded over to the same. As for Rule 411, the rule against depar-

(2) Aucune preuve n'est admissible sur une demande aux termes de l'alinéa (1)a).

(3) Dans la présente Règle, «déviation» signifie ce qui est interdit dans la Règle 411.

a

Règle 411. (1) Une partie ne doit pas, dans une plaidoirie, faire une allégation de fait incompatible avec une plaidoirie antérieure qu'elle a présentée, ni soulever un nouveau motif ou faire une nouvelle demande comme l'alternative d'un motif ou d'une demande figurant dans une plaidoirie antérieure, ou en remplacement d'un tel motif ou d'une telle demande.

b

(2) L'alinéa (1) n'exclut pas le droit pour une partie de rectifier ou de demander la permission de rectifier sa plaidoirie antérieure afin de plaider des allégations ou demandes alternatives.

c

L'avocat de la défenderesse soutient qu'une partie peut plaider des allégations alternatives mais non des allégations contradictoires. Il s'ensuit donc que le ministre ne saurait être autorisé à soutenir dans une affaire que certaines sommes sont imposables à l'égard de l'année d'imposition 1981 du contribuable tout en prétendant, dans une autre affaire où il est cité comme défendeur, que les mêmes sommes sont imposables dans l'année d'imposition 1982. L'avocat de la défenderesse soutient qu'une telle plaidoirie contradictoire place la défenderesse à l'instance dans une position de double incrimination, la mettant ainsi dans l'impossibilité de démolir les conclusions de fait servant de fondement à la cotisation du ministre. Il soutient en outre que cette double incrimination va à l'encontre de l'article 7 de la *Charte canadienne des droits et libertés* [qui constitue la Partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, chap. 11 (R.-U.)] en ce sens qu'elle viole les principes de justice fondamentale en imposant à la défenderesse l'obligation injuste d'avoir à réfuter les cotisations incompatibles et contradictoires. Il soutient en dernier lieu que les nouvelles cotisations établies pour les années d'imposition 1980 et 1982 ont eu pour conséquence juridique d'annuler toute cotisation antérieure, et il cite, à l'appui de cet argument, l'affaire *Walkem c. M.R.N.* (1971), 71 DTC 5288 (C.F. 1^{re} inst.).

d

e

f

g

h

i

L'avocat de la demanderesse soutient d'autre part que la défenderesse ne saurait se prévaloir de la Règle 419 attendu que la déclaration révèle une cause raisonnable d'action et qu'en outre, la défenderesse s'est défendue contre cette cause d'action dans sa plaidoirie. Quant à la Règle 411, la règle

ture therein enunciated only applies to pleadings in the same action. He maintains that the statement of claim is only pleading allegations of fact in support of a cause of action that is separate and distinct from those pleaded in defence to another action. He argues that this is particularly necessary in a case where, as here, the facts in dispute are within the sole knowledge of the opposite party. While conceding that inconsistent and contradictory assessments are generally undesirable, he argues that the circumstances here are such as to leave the Minister with no other choice, relying on *Quemet Corp. v. R.*, [1980] 1 F.C. 431; (1979), 79 DTC 5330 (T.D.), at pages 439-441 F.C.; 5334-5335 DTC. Counsel for the plaintiff submits that the defendant in the case has raised factual allegations subsequent to the reassessments for 1980 and 1982 which cast much doubt on the actual date of settlement of the second action, that is, whether occurring in 1981 or 1982. In addition, the defendant has declined to provide waivers to the Minister with respect to its 1981 taxation year. The result therefore is that in order to ensure that the income received from the settlement of the second action is taxed at all, it is absolutely necessary that the appeal involving the 1981 assessment be maintained and permitted to proceed.

I will deal first with the procedural points.

The English rule against departure is similar in wording to our own Rule 411. *Odgers' Principles of Pleading and Practice in Civil Actions in the High Court of Justice*, 22nd ed., gives this explanation of the rule at page 212:

It is at the stage of reply that the rule against what is called "a departure in pleading" applies for the first time. "A party shall not in any pleading make any allegation of fact, or raise any new ground of claim, inconsistent with a previous pleading of his." (See Ord. 18, r. 10; *Herbert v. Vaughan* [1972] 1 W.L.R. 1128.)

A departure takes place when in any pleading the party deserts the ground that he took up in his preceding pleading, and resorts to another and a different ground; or, to give Sir Edward Coke's definition, "A departure in pleading is said to be when the second plea containeth matter not pursuant to his former, and which fortifieth not the same; and therefore it is called *decessus*, because he departeth from his former plea" (Co. Litt. 304a). This is clearly embarrassing; a reply is not the proper place in which to raise new claims; to permit this would

interdisant la déviation y énoncée s'applique uniquement aux plaidoiries d'une même action. Il fait valoir que la déclaration ne plaide que des allégations de fait à l'appui d'une cause d'action qui se distingue de celles plaidées en défense dans une autre action. Toujours selon lui, cela est particulièrement nécessaire dans un cas où, comme en l'espèce, seule la partie adverse a connaissance des faits litigieux. Bien que reconnaissant le caractère généralement peu souhaitable des cotisations incompatibles et contradictoires, il soutient que les circonstances sont telles que le ministre n'a pu faire autrement, s'appuyant à cet égard sur la décision *Quemet Corp. c. R.*, [1980] 1 C.F. 431; (1979), 79 DTC 5330 (1^{re} inst.), aux pages 439 à 441 C.F.; 5334 et 5335 DTC. D'après l'avocat, la défenderesse à l'instance a soulevé des allégations de fait par suite des nouvelles cotisations établies pour les années 1980 et 1982 qui jettent le doute sur la date réelle du règlement de la deuxième action, savoir si ce règlement est survenu en 1981 ou 1982. En outre, la défenderesse a refusé de communiquer au ministre des renonciations pour son année d'imposition 1981. Il s'ensuit donc que, pour s'assurer que le revenu reçu par suite du règlement de la deuxième action est imposé, il faut absolument que l'appel concernant la cotisation de 1981 soit confirmé et autorisé à suivre son cours.

Je vais statuer tout d'abord sur les points de procédure.

Le texte de la règle anglaise interdisant la déviation ressemble à celui de notre propre Règle 411. À la page 212 de l'ouvrage *Odgers' Principles of Pleading and Practice in Civil Actions in the High Court of Justice*, 22^e éd., il est donné l'explication suivante de la règle:

[TRADUCTION] C'est au stade de la réponse que la règle interdisant ce qu'on appelle «une déviation dans une plaidoirie» s'applique pour la première fois. «Une partie ne doit pas, dans une plaidoirie, faire une allégation de fait, ni soulever un nouveau motif de réclamation incompatible avec une plaidoirie antérieure qu'elle a présentée.» (Voir Ord. 18, règle 10; *Herbert v. Vaughan* [1972] 1 W.L.R. 1128.)

Il y a déviation lorsque, dans une plaidoirie, la partie abandonne le motif qu'elle a invoqué dans sa plaidoirie antérieure pour recourir à un autre motif différent; ou, pour reprendre la définition de sir Edward Coke, «Il y a déviation dans une plaidoirie lorsque le deuxième moyen de défense contient une matière qui n'est pas conforme à son premier moyen et qui ne renforce pas ce dernier; c'est ce qu'on appelle *decessus* parce que la partie s'écarte de son premier moyen de défense» (Co. Litt. 304a). C'est, à l'évidence, embarrassant; dans une réponse,

tend to spin out the pleadings to an intolerable length. The plaintiff must amend his statement of claim by adding the new matter as a further or alternative allegation.

W. B. Williston and R. J. Rolls, *The Law of Civil Procedure*, Volume 2, Toronto: Butterworths (1970), has this to say about the comparable Ontario rule, at page 666:

A departure in pleadings exists where a party quits or departs from the case or defence which he has first made, and has recourse to another. This rule against departure applies only to pleadings in the same action.

Applying the foregoing principles to the case at bar, I am bound to conclude that Rule 411 is of no assistance to the defendant.

What of the point made regarding inconsistency in pleading? Williston and Rolls, *op. cit.*, says at page 664:

Either party may include in his pleading alternative allegations even though they be inconsistent: a plaintiff may plead inconsistent sets of material facts and claim relief thereunder in the alternative, and a defendant may raise in his defence as many inconsistent defences as he may think proper.

In re Morgan Owen v. Morgan (1887), 35 Ch.D. 492 (C.A.), Lindley L.J., said at page 499:

I think that in this case the learned Judge in the Court below has taken too strict a view of the Order as to pleadings. He has evidently proceeded on the principle that inconsistent defences are embarrassing and ought not to be allowed. That view appears to me not to be warranted by the Orders when properly construed.

The learned Judge has relied in particular upon Order XIX., rule 4, the important part of which runs thus: "Every pleading shall contain, and contain only, a statement in a summary form of the material facts on which the party pleading relies for his claim or defence, as the case may be, but not the evidence by which they are to be proved."

Now I cannot myself construe that Order as prohibiting inconsistent pleadings. One sees perfectly well what is meant by it, viz., that each party is to state succinctly and concisely and in a summary form the material facts on which he relies. Now a person may rely upon one set of facts, if he can succeed in proving them, and he may rely upon another set of facts, if he can succeed in proving them; and it appears to me to be far too strict a construction of this Order to say that he must make up his mind on which particular line he will put his case, when perhaps he is very much in the dark.

il n'y a pas de place pour de nouvelles demandes; l'autoriser tendrait à prolonger de façon intolérable les plaidoiries. Le demandeur doit modifier sa déclaration en ajoutant la nouvelle question à titre d'allégation supplémentaire ou alternative.

^a Dans l'ouvrage *The Law of Civil Procedure*, Volume 2, Toronto: Butterworths (1970) de W. B. Williston et R. J. Rolls, il est dit ceci, à la page 666, au sujet de la règle ontarienne comparable:

^b [TRADUCTION] Il y a déviation dans une plaidoirie lorsqu'une partie abandonne le moyen de défense qu'elle a invoqué en premier lieu, ou s'en écarte, pour recourir à un autre. Cette règle interdisant la déviation ne s'applique qu'aux plaidoiries de la même action.

^c Appliquant les principes précédents à l'espèce, je me vois dans l'obligation de conclure que la Règle 411 n'est d'aucune utilité à la défenderesse.

^d Que penser du point soulevé concernant l'incompatibilité dans une plaidoirie? Williston et Rolls, *op. cit.*, tiennent ces propos à la page 664:

^e [TRADUCTION] Chaque partie peut inclure dans sa plaidoirie des allégations alternatives lors même qu'elles seraient incompatibles: un demandeur peut articuler des ensembles incompatibles de faits essentiels et réclamer, subsidiairement, redressement à cet égard, et un défendeur peut soulever dans sa défense autant de moyens incompatibles qu'il juge approprié de le faire.

^f Dans l'affaire *In re Morgan Owen v. Morgan* (1887), 35 Ch.D. 492 (C.A.), le lord juge Lindley s'est prononcé en ces termes à la page 499:

^g [TRADUCTION] J'estime que, en l'espèce, le juge de l'instance inférieure s'est fait une idée trop stricte de l'Ordonnance quant aux plaidoiries. Il a de toute évidence tenu pour acquis que les défenses incompatibles sont gênantes et ne devraient pas être accueillies. Il me semble que ce point de vue ne soit pas justifié par les Ordonnances lorsqu'on les interprète de façon appropriée.

^h Le juge s'est particulièrement appuyé sur l'Ordonnance XIX, règle 4, dont la partie importante est ainsi conçue: «Chaque plaidoirie doit contenir et doit contenir uniquement un exposé sommaire des faits essentiels sur lesquels la partie plaidante fonde sa demande ou sa défense, selon le cas, mais non la preuve permettant de les prouver.»

ⁱ Or, je ne saurais interpréter cette ordonnance comme interdisant des plaidoiries incompatibles. On voit parfaitement ce qui s'en dégage, savoir que chaque partie doit donner un exposé succinct, concis et sommaire des faits essentiels sur lesquels elle s'appuie. Or, une personne peut invoquer un ensemble de faits si elle peut en rapporter la preuve, et elle peut s'appuyer sur un autre ensemble de faits si elle est en mesure de les prouver; et ce serait, à mon avis, interpréter beaucoup trop strictement cette ordonnance que de dire qu'elle doit opter pour la direction dans laquelle elle va présenter ses moyens, lorsqu'il se peut qu'elle n'en sache encore rien.

^j

I therefore disagree with the defendant's blanket contention that the plaintiff may not plead in this action allegations of fact inconsistent with those pleaded in another action in which the plaintiff is defendant.

Nonetheless, the defendant still maintains that the present action represents an abuse of process, arguing that the inconsistency of pleading has the effect of placing on the taxpayer the unfair onus of having to reassess its own income. In support of this contention, the defendant cites the following statement of Mr. Justice Rand in *Johnston v. Minister of National Revenue*, [1948] S.C.R. 486; 3 DTC 1182, at pages 490 S.C.R.; 1183 DTC:

... It must, of course, be assumed that the Crown, as its duty, has fully disclosed to the taxpayer the precise findings of fact and rulings of law which have given rise to the controversy.

Here there are two controversies by way of appeal in which inconsistent allegations of fact are pleaded. I fail to see any nexus between this type of situation where there are different issues to be tried in separate actions and the proposition stated by Rand J., in *Johnston, supra*. Moreover, it is my view that the Crown cannot reasonably be expected to disclose precise findings of fact with respect to the actual date of settlement of the second action when these facts are solely within the knowledge of the defendant taxpayer.

The present case, as it seems to me is, not one where the Minister is seeking in the same action to have the Court confirm two contradictory assessments in the same taxation year, unlike *Crown Trust, infra*, which held that this was "no legal bar to the Minister assessing two different amounts for the same asset in the same taxation year when the value to be determined arises out of the same transaction", despite the unfairness of such practice: see *Crown Trust Co. v. The Queen*, [1977] 2 F.C. 673; 77 DTC 5173 (T.D.), per Addy J., at pages 677 F.C.; 5175 DTC. Rather, it is more analogous, in my view, to a situation where the Minister had little choice in making inconsistent and seemingly contradictory assessments in separate actions for different taxation years, but arising out of the same transaction, in order to ensure

Je ne suis donc pas d'accord avec la prétention générale de la défenderesse selon laquelle la demanderesse ne peut plaider dans la présente action des allégations de fait incompatibles avec celles faites dans une autre action dans laquelle la demanderesse est la partie défenderesse.

Toutefois, la défenderesse soutient toujours que la présente action constitue un emploi abusif des procédures, faisant valoir que l'incompatibilité de la plaidoirie a pour conséquence d'imposer à la contribuable l'obligation injuste de réévaluer son propre revenu. À l'appui de cet argument, la défenderesse cite les propos suivants tenus par le juge Rand dans l'arrêt *Johnston v. Minister of National Revenue*, [1948] R.C.S. 486; 3 DTC 1182, aux pages 490 R.C.S.; 1183 DTC:

[TRADUCTION] ... Il faut, bien sûr, supposer que la Couronne, comme elle en a le devoir, a divulgué complètement au contribuable les conclusions de fait et les interprétations juridiques précises qui ont donné lieu à la controverse.

En l'espèce, il existe deux controverses par voie d'appel où des allégations de fait incompatibles sont plaidées. Je ne vois aucun lien entre ce type de situation où il y a à trancher différents points litigieux dans des actions distinctes et l'idée énoncée par le juge Rand dans l'affaire *Johnston* susmentionnée. Qui plus est, on ne saurait, à mon avis, s'attendre raisonnablement à ce que la Couronne divulgue les conclusions de fait précises concernant la date réelle de règlement de la deuxième action lorsque c'est la contribuable défenderesse seule qui est au courant de ces faits.

L'espèce présente, à mon avis, ne tombe pas dans le cas où le ministre cherche, dans la même action, à faire confirmer par la Cour deux cotisations contradictoires dans la même année d'imposition, à la différence de l'affaire *Crown Trust, infra*, où il a été statué qu'«aucune disposition légale n'empêche le Ministre d'établir deux cotisations différentes pour le même actif et la même année d'imposition, lorsque la valeur à fixer découle de la même transaction», malgré le caractère injuste de cette pratique: voir *Crown Trust Co. c. La Reine*, [1977] 2 C.F. 673; 77 DTC 5173 (1^{re} inst.), le juge Addy, aux pages 677 C.F.; 5175 DTC. J'estime que l'espèce ressemble davantage à une situation où le ministre n'avait guère le choix en établissant des cotisations incompatibles et apparemment contradictoires dans des actions dis-

that there will at least be some taxation. See in this regard *Quemet Corp. v. R.*, *supra*, per Walsh J., at pages 439-440 F.C.; 5335 DTC. Viewed in this light, the present action seems to me to be one that is necessary to preserve the right to reassess amounts in the 1981 taxation year, where such amounts might otherwise become statute-barred by virtue of subsection 152(4) of the *Income Tax Act* [R.S.C. 1952, c. 148 (as am. by S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 1)] in the absence of any waiver on the part of the taxpayer.

Counsel for the defendant relies on *Walkem v. M.N.R.* (1971), 71 DTC 5288 (F.C.T.D.) as authority for the proposition that a reassessment supersedes an assessment under appeal. In that case, the Crown was successful on a motion to quash the taxpayer's appeal from an original reassessment that had been cancelled and superseded by a subsequent reassessment. Counsel argues that the present appeal with respect to the 1981 taxation year is invalid because the original reassessment has been replaced by the reassessments for the 1980 and 1982 taxation years. Counsel for the plaintiff distinguishes the *Walkem* case as being applicable only to reassessments in a single taxation year and not as between different taxation years in respect of different issues. I agree with this submission. Moreover, it is clear from the statutory language of section 152 of the Act that assessments and reassessments are made for a particular taxation year with a view to determining the amount of income tax payable for that particular year. Each taxation year must be considered independently. Hence, it is difficult, if not impossible, to conceive how a reassessment for one taxation year can be taken to be superseded by a reassessment in respect of another taxation year. Consequently, I find that the *Walkem* case is of no assistance to the defendant.

I turn now to the defendant's final submission to the effect that the continuance of the present

tinctes pour des années d'imposition différentes, mais provenant de la même transaction, afin de s'assurer qu'il y aura lieu au moins à une imposition. Voir à cet égard l'affaire *Quemet Corp. c. R.*, susmentionnée, le juge Walsh, aux pages 439 et 440 C.F.; 5335 DTC. Vue sous cet angle, la présente action me semble celle qui s'impose pour préserver le droit d'imposer de nouveau les sommes de l'année d'imposition 1981, lorsque celles-ci pourraient autrement être prescrites en application du paragraphe 152(4) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.R.C. 1952, chap. 148 (mod. par S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 1)] en l'absence d'une renonciation de la part du contribuable.

L'avocat de la défenderesse cite la décision *Walkem c. M.R.N.* (1971), 71 DTC 5288 (C.F. 1^{re} inst.) comme précédent pour étayer l'idée qu'une nouvelle cotisation remplace une cotisation en appel. Dans cette affaire, la Couronne a eu gain de cause à l'occasion d'une requête en annulation de l'appel formé par le contribuable contre une première nouvelle cotisation qui avait été annulée et remplacée par une nouvelle cotisation ultérieure. L'avocat soutient que le présent appel relatif à l'année d'imposition 1981 est nul parce que la première nouvelle cotisation a été remplacée par les nouvelles cotisations établies pour les années d'imposition 1980 et 1982. Selon l'avocat de la demanderesse, l'affaire *Walkem* se distingue de l'espèce en ce qu'elle s'applique seulement aux nouvelles cotisations dans une seule année d'imposition et non à diverses années d'imposition relativement à divers points litigieux. Je souscris à cet argument. De plus, il ressort du texte de l'article 152 de la Loi que les cotisations et nouvelles cotisations sont établies pour une année d'imposition particulière dans le dessein de déterminer le montant de l'impôt sur le revenu payable pour cette année particulière. Chaque année d'imposition est un cas d'espèce. Il est donc difficile pour ne pas dire impossible de concevoir qu'une nouvelle cotisation établie pour une année d'imposition puisse être considérée comme étant remplacée par une nouvelle cotisation établie pour une autre année d'imposition. En conséquence, je conclus que l'affaire *Walkem* ne peut venir en aide à la défenderesse.

J'aborde maintenant la dernière prétention de la défenderesse selon laquelle permettre à la présente

action places the taxpayer in a position of double jeopardy and thus violates the principles of fundamental justice espoused by section 7 of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms*. This is said to arise from the fact that the defendant has been thrust into the invidious position of having to disprove inconsistent and contradictory reassessments. I disagree.

The central issue in the taxpayer's appeal in the other action is whether the reassessments for the taxation years 1980 and 1982 were wrong by reason that amounts added to income for those years were not income but rather capital. The taxpayer pleaded alternatively in the same action that if the said amounts were taken to constitute income to the plaintiff then they were received or receivable in the 1981 taxation year and were not assessable for the 1980 or 1982 taxation years. In the present action, the plaintiff is appealing the Tax Court's decision allowing the defendant's appeal on the basis that its other appeal with respect to similar amounts for different years had been dismissed. In my view, this is entirely consistent with the Minister's position that he wishes only to ensure that the amounts involved do not escape any taxation.

While both actions by way of appeal possess many common features arising out of the same general set of circumstances, they nevertheless in fact raise the very real and substantially different issue of whether the amounts of \$51,182.44 and \$27,579.16 were taxable as business income to the plaintiff in either of the 1981 or 1982 taxation years. As I see it, the resolution of this issue turns on whether the taxpayer's second action against Ford was settled in February, 1982 or before the end of the 1981 calendar year in terms of when the settlement proceeds were actually received. In my view, the answer to this is a matter within the taxpayer's peculiar knowledge whereby he can hardly be heard to complain of double jeopardy and violation of the principles of fundamental justice if he chooses not to reveal the actual date of settlement. Rather than constituting a threat of

action de suivre son cours, c'est mettre le contribuable dans une position de double incrimination et aller ainsi à l'encontre des principes de justice fondamentale visés à l'article 7 de la *Charte canadienne des droits et libertés*. Cette situation est, dit-on, due au fait qu'on a imposé à la défenderesse la tâche injuste d'avoir à réfuter les nouvelles cotisations incompatibles et contradictoires. Je ne suis pas du même avis.

b

Le point capital de l'appel de la contribuable dans l'autre action réside dans la question de savoir si les nouvelles cotisations pour les années d'imposition 1980 et 1982 n'étaient pas les bonnes parce que les sommes ajoutées au revenu de ces années ne constituaient pas un revenu mais plutôt un capital. Subsidiairement, la contribuable a allégué dans la même action que si lesdites sommes étaient considérées comme constituant un revenu aux yeux de la demanderesse, elles étaient alors des sommes reçues ou à recevoir dans l'année d'imposition 1981 et ne pouvaient être imposées pour les années d'imposition 1980 et 1982. Dans la présente action, la demanderesse interjette appel de la décision par laquelle la Cour de l'impôt a accueilli l'appel de la défenderesse parce que l'autre appel de celle-ci à l'égard de sommes semblables pour différentes années avait été rejeté. À mon avis, cela correspond parfaitement à la position du ministre, qui désire seulement s'assurer que les sommes en question ne se soustraient pas à l'imposition.

Certes, les deux actions sous forme d'appel ont bien des traits communs qui découlent du même ensemble général de faits, mais elles soulèvent dans les faits la très réelle et essentiellement différente question de savoir si les sommes de 51 182,44 \$ et de 27 579,16 \$ étaient imposables à titre de revenu d'entreprise, comme l'a prétendu la demanderesse, dans l'année d'imposition 1981 ou dans l'année d'imposition 1982. À mon sens, pour trancher cette question, il faut se demander si la seconde action intentée par la contribuable contre Ford a été réglée en février 1982 ou avant la fin de l'année civile 1981 afin de déterminer le moment où le produit du règlement a réellement été reçu. J'estime que seule la contribuable peut répondre en connaissance de cause, et elle ne saurait exciper de la double incrimination et de la violation des principes de justice fondamentale si elle choisit de

double jeopardy, I consider that the present action is a necessary safeguard against the possibility of the taxpayer avoiding any taxation by successfully proving in the other action that the amounts were actually received in 1981.

In my opinion, each action has its own *raison d'être* and individual points of merit requiring a full adjudication at trial. I find therefore that the plaintiff's statement of claim discloses a reasonable cause of action in the circumstances and that it does not constitute an abuse of the process of the Court.

In the result, the defendant's motion is dismissed with costs and an order will go accordingly.

ne pas révéler la date du règlement. Je considère que, plutôt que de constituer une menace de double incrimination, la présente action s'impose pour éviter que la contribuable se soustraie à l'imposition en prouvant avec succès dans l'autre action que les sommes avaient réellement été reçues en 1981.

À mon avis, chaque action a sa propre raison d'être, et les questions de fond nécessitent une décision satisfaisante au procès. Je conclus donc que, dans les circonstances, la déclaration de la demanderesse révèle une cause raisonnable d'action et qu'elle ne constitue pas un emploi abusif des procédures de la Cour.

La requête de la défenderesse sera donc rejetée avec dépens, et une ordonnance sera rendue dans ce sens.