

T-3534-79

T-3534-79

Zoel Chicoine Inc. (Plaintiff)

v.

The Queen (Defendant)

and

Davalmar Inc. (Mis-en-cause)Trial Division, Dubé J.—Montreal, June 9 and 10;
Ottawa, June 19, 1981.

Income tax — Income calculation — Income or capital receipt — Plaintiff agreed to perform services in a management capacity in consideration for 10 per cent of the annual profits of the shopping centre and 10 per cent of the profit of sale of the shopping centre — In 1974 plaintiff received 10 per cent of the net profit of the sale — Minister assessed the plaintiff on the basis that this sum was on his income account as it had been received for management fees — Plaintiff contends that this amount was a receipt of a capital nature which was paid to it as compensation for damages incurred as a result of the cessation of the beneficial relations between the parties, or as payment received on the disposal of a right to income — Amount was paid and received as fees for management services — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 174.

Front & Simcoe, Ltd. v. Minister of National Revenue [1960] C.T.C. 123, referred to. *Minister of National Revenue v. Import Motors Ltd.* 73 DTC 5530, referred to. *H. A. Roberts Ltd. v. Minister of National Revenue* [1969] S.C.R. 719, referred to. *Barr, Crombie & Co., Ltd. v. Commissioners of Inland Revenue* 26 T.C. 406, referred to. *Courrier M. H. Inc. v. The Queen* 76 DTC 6331, referred to. *Girouard v. The Queen* 80 DTC 6151, referred to.

APPLICATION.

COUNSEL:

Marc Noël and *Guy Du Pont* for plaintiff.*Jacques Côté* and *Lise Provost* for defendant.*Maurice Régnier, Q.C.* and *Guy Masson* for mis-en-cause.

SOLICITORS:

Verchère, Noël & Eddy, Montreal, for plaintiff.*Deputy Attorney General of Canada* for defendant.*Stikeman, Elliott, Tamaki, Mercier & Robb*, Montreal, for mis-en-cause.**Zoel Chicoine Inc. (demanderesse)**

c.

a

La Reine (défenderesse)

et

b

Davalmar Inc. (mise-en-cause)Division de première instance, le juge Dubé—
Montréal, 9 et 10 juin; Ottawa, 19 juin 1981.

c

Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Reçu de nature capitale ou revenu — Acceptation par la demanderesse de fournir des services de gestionnaire en contrepartie de 10 pour cent des profits annuels tirés du centre commercial et de 10 pour cent des profits de la vente du centre — Remise en 1974 de 10 pour cent du profit net de la vente à la demanderesse — Cotisation de la demanderesse par le Ministre sur la base que la somme était à compte de revenu, ayant été reçue à titre d'honoraires de gestion — Selon la demanderesse, la somme constituait un reçu de nature capitale obtenue à titre compensatoire, pour les dommages subis suite à la cessation des relations bénéfiques entre les parties ou comme paiement reçu suite à la disposition d'un droit à du revenu — Paiement et acceptation de la somme à titre d'honoraires de gestion — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 174.

d

e

Arrêts mentionnés: *Front & Simcoe, Ltd. c. Le ministre du Revenu national* [1960] C.T.C. 123; *Le ministre du Revenu national c. Import Motors Ltd.* 73 DTC 5530; *H. A. Roberts Ltd. c. Le ministre du Revenu national* [1969] R.C.S. 719; *Barr, Crombie & Co., Ltd. c. Commissioners of Inland Revenue* 26 T.C. 406; *Courrier M. H. Inc. c. La Reine* 76 DTC 6331; *Girouard c. La Reine* 80 DTC 6151.

f

g

DEMANDE.

AVOCATS:

Marc Noël et *Guy Du Pont* pour la demanderesse.*Jacques Côté* et *Lise Provost* pour la défenderesse.*Maurice Régnier, c.r.*, et *Guy Masson* pour la mise-en-cause.

i

PROCUREURS:

Verchère, Noël & Eddy, Montréal, pour la demanderesse.*Le sous-procureur général du Canada* pour la défenderesse.

j

Stikeman, Elliott, Tamaki, Mercier & Robb, Montréal, pour la mise-en-cause.

The following is the English version of the reasons for judgment rendered by

DUBÉ J.: This is a reference to the Federal Court pursuant to the provisions of section 174 of the *Income Tax Act*, R.S.C. 1952, c. 148, as amended by S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 1. The question submitted to the Court is the following:

[TRANSLATION] Namely, whether a sum of \$1,017,221.00 received by Zoel Chicoine Inc. and paid by Davalmar Inc. (formerly Centre Laval Inc.) as a consequence of the sale of the Centre d'Achat Laval was received by Zoel Chicoine Inc. and paid by Davalmar Inc. as fees for management services or as a breach of contract, or for any other reason which this honourable Court may determine.

At the outset, counsel for the mis-en-cause and the Crown sought to limit the discussion on this question to the purely civil nature of the payment, without reference to the fiscal context in which it was made. I thought it advisable not to allow this argument and to widen the discussion sufficiently to embrace the true nature of the transaction and the circumstances surrounding it, without however attempting to resolve the fiscal problem.

After all, subsection 174(3) provides that the Court may proceed to determine the question in such manner as it considers appropriate, if it is persuaded that the decision rendered on this question "will affect assessments in respect of two or more taxpayers". Moreover, a decision in civil terms only, without reference to the *Income Tax Act*, could prove to be entirely academic and be of little or no assistance in solving the problem.¹

Plaintiff is a real estate management company whose services consist, *inter alia*, in managing, promoting and administering land and, in particular, shopping centres. Its principal shareholder, Zoel Chicoine, began working with Max Friedman, Jack Friedman and Harry Glassman in about 1962 in Montreal. The latter were the owners of various companies working in the construction and operation of small shopping centres, bowling alleys and other businesses.

¹ See Cameron J. in *Front & Simcoe, Ltd. v. M.N.R.* [1960] C.T.C. 123, at p. 132, and more recently Urie J. in *M.N.R. v. Import Motors Ltd.* 73 DTC 5530, at p. 5534.

Voici les motifs du jugement rendus en français par

LE JUGE DUBÉ: Il s'agit ici d'un renvoi à la Cour fédérale en vertu des dispositions de l'article 174 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.R.C. 1952, c. 148, modifiée par S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 1. La question présentée à la Cour est la suivante:

A savoir si une somme de \$1,017,221.00 reçue par Zoel Chicoine Inc. et payée par Davalmar Inc. (autrefois Centre Laval Inc.) suite à la vente du Centre d'Achat Laval fut reçue par Zoel Chicoine Inc. et payée par Davalmar Inc. à titre d'honoraires pour services de gestion ou à titre compensatoire pour dommages suite à un bris de contrat ou à tout autre titre que cette Honorable Cour pourrait déterminer.

Au départ, les procureurs de la mise-en-cause et de la Couronne ont tenté de limiter le débat sur cette question à la nature purement civile du paiement, sans égard au cadre fiscal dans lequel il se situe. J'ai cru bon de ne pas retenir cette prétention et d'ouvrir le débat suffisamment pour rejoindre le vrai caractère de la transaction et les circonstances qui l'ont entourée, sans toutefois tenter de régler le problème fiscal.

Après tout, le paragraphe 174(3) prévoit que la Cour peut entreprendre de statuer sur la question de la façon qu'elle le juge appropriée, si elle est convaincue que la décision rendue concernant cette question «influera sur des cotisations intéressantes de deux ou plusieurs contribuables». D'ailleurs, une simple décision d'ordre civil, sans égard à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, pourrait s'avérer totalement académique et servir peu, ou mal, au dénouement du problème¹.

La demanderesse est une entreprise de gestion dans le domaine immobilier dont les services consistent, entre autres, à gérer, promouvoir et administrer des propriétés et plus particulièrement des centres d'achat. Le principal actionnaire, Zoel Chicoine, commença à travailler avec Max Friedman, Jack Friedman et Harry Glassman, vers les années 1962 à Montréal. Ces derniers étaient les propriétaires de différentes compagnies œuvrant dans la construction et l'opération de petits centres d'achat, d'allées de quilles, et d'autres commerces.

¹ Vide le juge Cameron dans *Front & Simcoe, Ltd. c. M.R.N.* [1960] C.T.C. 123, à la p. 132 et plus récemment le juge Urie dans *M.R.N. c. Import Motors Ltd.* 73 DTC 5530, à la p. 5534.

In 1966 they suggested to Chicoine that he join them in the promotion, construction and operation of a large shopping centre in Laval. They offered him 10% of the shares. He refused, disliking a minority shareholder position and preferring more certain and immediate income. He therefore asked for 10% of annual profits of the centre and 10% of the profit on the sale, if the shopping centre was sold. On May 25, 1966 the four businessmen concluded a contract between M. M. Construction Inc., represented by Max Friedman, its president, and Rojel Homes Inc. (now Zoel Chicoine Inc.), represented by Zoel Chicoine.

The two introductory paragraphs of the contract read as follows:

WHEREAS the Party of the First Part wishes to engage the services of the Party of the Second Part in a management capacity in promoting, renting and administrating the project of the Party of the First Part, said project relating to a farm in which the Party of the First Part has a 50% interest and which is known as farm 1002 located in the City of LaSalle. The said project shall be hereinafter referred to as "The Project";

WHEREAS the Parties wish to set forth hereinafter their understanding relating to the consideration to be paid to the Party of the Second Part for the work to be performed by it.

The following paragraphs are essential to understanding and solving the problem.

2. In consideration of the services performed by the Party of the Second Part and referred to hereinabove, the Party of the First Part shall pay to the Party of the Second Part a sum of money equal to 10% (ten percent) of the Net Profits realized by the Party of the First Part from the Project each year as described hereinafter.

5. In the event of the decease of Mr. Zoel Chicoine, President of Rojel Homes Inc., any amount due to Rojel Homes Inc. not received shall automatically be cancelled and the Party of the Second Part shall have no claim whatsoever against the Party of the First Part.

7. In the event of the termination of this Agreement by either party, if an amicable settlement of the amount owing to the Party of the Second Part cannot be reached, then the auditors of the Party of the First Part shall prepare a statement as of the date of termination of this Agreement and the moneys due to the Party of the Second Part shall be payable on Net Profits up to this date, as if it were a fiscal year end.

If at the time of termination of this Agreement there shall be erected by the Party of the First Part a property which shall be revenue producing (i.e. producing a net revenue) then the Party of the Second Part shall receive 10% of the Net Profits of the property until the property is sold, subject to paragraph 5 hereinabove. In the event of the sale of the property, the Party

En 1966, ils ont offert à Chicoine de se joindre à eux pour la promotion, la construction et l'opération d'un grand centre d'achat à Laval. Ils lui ont offert 10% des actions. Il a refusé, craignant une situation d'actionnaire minoritaire et préférant des revenus plus certains et plus immédiats. Il a donc demandé 10% des profits annuels du centre et 10% du profit de vente, si le centre d'achat était vendu. Le 25 mai 1966, les quatre hommes d'affaires ont passé un contrat entre M. M. Construction Inc., représentée par Max Friedman, son président, et Rojel Homes Inc. (maintenant Zoel Chicoine Inc.) représentée par Zoel Chicoine.

Les deux paragraphes introductifs du contrat se lisent comme suit:

[TRADUCTION] CONSIDÉRANT QUE la partie de première part désire obtenir les services de gestion de la partie de seconde part pour s'occuper de promotion, de location et d'administration relativement à son projet. Ce projet a trait à une ferme dans laquelle la partie de première part possède une participation de 50% et qui est connue sous le nom de ferme 1002, sise dans la ville de LaSalle. Ledit projet sera ci-après appelé «le projet»;

CONSIDÉRANT QUE les parties désirent exposer ci-après leur entente relative à la contrepartie à verser à la partie de seconde part pour les services qu'elle aura à fournir.

Les paragraphes suivants sont essentiels à la compréhension et à la solution du problème.

[TRADUCTION] 2. Pour les services susmentionnés que fournira la partie de seconde part, la partie de première part lui versera une somme égale à 10% (dix pour cent) des profits nets tirés annuellement du projet, tel qu'il est décrit ci-après.

5. En cas de décès de M. Zoel Chicoine, président de Rojel Homes Inc., le paiement de toute somme due à celle-ci mais non encore reçu sera de plein droit annulé, et la partie de première part sera quitte envers la partie de seconde part.

7. Au cas où l'une ou l'autre des parties dénoncerait le présent accord, à défaut d'un règlement à l'amiable pour fixer la somme due à la partie de seconde part, les experts comptables de la partie de première part établiront alors un relevé arrêté à la date de la résiliation de cet accord, et l'argent dû à la partie de seconde part sera payable à même les profits nets jusqu'à cette date, exactement comme s'il s'agissait d'une fin d'année financière.

Si au moment de la résiliation de cet accord, la partie de première part a construit un immeuble productif de revenus (c.-à-d. produisant un revenu net), la partie de seconde part aura alors droit à 10% des profits nets de l'immeuble jusqu'à la vente de celui-ci, sous réserve du paragraphe 5 ci-dessus. En cas de vente de l'immeuble, la partie de seconde part recevra 10%

of the Second Part shall receive 10% of the Net Profits of the sale to be payable as proceeds are received, and subject to the terms of paragraph 8.

8. If at any time a property is sold forming part of the Project and the Party of the Second Part is entitled to receive 10% of the Net Profits with respect to said sale, then the payment of same when there remains a balance of sale shall be deferred and shall be payable as the proceeds are received by the Party of the First Part, but always to the extent of 10% thereof until the full amount has been paid, subject to paragraphs 4 and 5 hereof.

14. It is clearly understood that the Party of the Second Part has no ownership interest in the Party of the First Part and that these presents do not constitute a joint venture or partnership undertaking and that the Party of the Second Part is only an employee of the Party of the First Part.

On the same date, by a supplementary agreement, the parties at issue incorporated in the aforesaid agreement a project undertaken by Centre Laval Inc., described as the Centre d'Achat Laval, which is the centre in question here.

On January 21, 1969, by a further supplementary agreement, the same parties incorporated in the aforesaid agreements another project undertaken by Centre Langelier Inc. and described as the Centre Langelier. These companies were owned by the Friedmans and by Glassman.

In 1974, the Centre d'Achat Laval was sold and, in accordance with the agreements, plaintiff received 10% of the net profit on the sale, namely \$1,017,221, in the following manner: \$957,221 at the time of the transaction and an amount payable of \$60,000.

The Minister of National Revenue assessed plaintiff for the 1974 taxation year on the basis that the \$1,017,221 was on his income account, as it had been received as management fees.

In its amended return, dated April 22, 1980, plaintiff took the position that the said sum constituted a receipt of a capital nature which was paid to it as compensation for damages sustained on the sale of the Centre d'Achat Laval. On the other hand, the mis-en-cause, Davalmar Inc. (formerly Centre Laval Inc.), claimed the said sum as a deduction as management fees.

du profit net de la vente, payable au fur et à mesure de la réception du produit de la vente, et sous réserve des conditions visées au paragraphe 8.

8. Si un immeuble construit dans le cadre du projet est vendu et que la partie de seconde part ait droit à 10% du profit net de ladite vente, alors le versement de ce pourcentage, lorsque le prix de vente n'est pas payé en un seul versement, sera différé et payable au fur et à mesure de la réception du produit de la vente par la partie de première part, mais toujours jusqu'à concurrence de 10% du profit de vente, jusqu'au paiement de la totalité de la somme due, sous réserve toutefois des paragraphes 4 et 5 de cet accord.

14. Il est entendu que la partie de seconde part n'a aucune participation à titre de propriétaire dans la partie de première part, que les présentes ne constituent ni une coentreprise ni une entreprise d'association, et que la partie de seconde part n'est qu'un employé de la partie de première part.

A la même date, par voie d'une entente supplémentaire, les parties en cause incorporèrent à l'entente précitée un projet entrepris par Centre Laval Inc. désigné sous le nom de Centre d'Achat Laval, le centre dont il s'agit ici.

Le 21 janvier 1969, par le truchement d'une autre entente supplémentaire, les mêmes parties incorporèrent aux ententes précitées un autre projet entrepris par le Centre Langelier Inc. et désigné sous le nom de Centre Langelier. Ces compagnies sont la propriété des Friedman et de Glassman.

Au cours de l'année 1974, le Centre d'Achat Laval fut vendu et la demanderesse reçut, conformément aux ententes, 10% du profit net de la vente, soit \$1,017,221, de la façon suivante, à savoir \$957,221 au moment de la transaction, et une somme à recevoir de \$60,000.

Le ministre du Revenu national cotisa la demanderesse pour son année d'imposition 1974 sur la base que le \$1,017,221 était à compte de revenu, ayant été reçu à titre d'honoraires de gestion.

Dans sa déclaration amendée en date du 22 avril 1980, la demanderesse prit la position que ladite somme constituait un reçu de nature capitale ayant été reçue à titre compensatoire pour dommages subis suite à la vente du Centre d'Achat Laval. Par contre la mise-en-cause, Davalmar Inc. (autrefois Centre Laval Inc.), a réclamé ladite somme comme déduction à titre d'honoraires de gestion.

In his oral argument, counsel for the plaintiff maintained that his client, in order to obtain the aforesaid sum, had to give up a right to annual income: it therefore killed the goose which laid the golden eggs. Even if this event was provided for in the contract in advance, this was still its nature. He further argued that the amount was compensation for damages incurred as a consequence of the cessation of the beneficial relations between the parties: by losing its annual income of 10% of the profits of the Centre d'Achat Laval, Zoel Chicoine Inc. lost 80% of its sources of income (the other 20% came from other shopping centres).

Counsel is no longer alleging that his client has a real right of ownership in the shopping centre, or the company which built it, since Zoel Chicoine Inc. holds no shares in this company. In his submission, this is rather a payment received on the disposal of a right to income, a right not depending on services rendered, or a compensation arranged in the event of loss of a management contract. He now rejects the original allegation of a breach of contract giving rise to damages. He refers to the following decisions: *H. A. Roberts Ltd. v. M.N.R.*; *Barr, Crombie & Co., Ltd. v. Commissioners of Inland Revenue*; *Courrier M. H. Inc. v. The Queen*; *Girouard v. The Queen*.²

In my view, it can clearly be seen from the first contract of May 25, 1966 that this is an agreement to obtain the management services of Zoel Chicoine (at the request of the latter, Zoel Chicoine Inc.). The language of the two introductory paragraphs is clear: "Whereas the Party of the First Part wishes to engage the services of the Party of the Second Part in a management capacity ... their understanding relating to the consideration to be paid to the Party of the Second Part for the work to be performed by it". These two paragraphs apply equally to the 10% of profits of sale of the shopping centre, provided for in paragraph 7, and to the 10% of annual profits provided for in paragraph 2.

Finally, the last paragraph, No. 14, could not be more direct: "It is clearly understood that the Party of the Second Part has no ownership interest

² [1969] S.C.R. 719; 26 T.C. 406; 76 DTC 6331; 80 DTC 6151.

Dans son plaidoyer oral le procureur de la demanderesse prétend que sa cliente, dans le but de recevoir la somme précitée, a dû disposer d'un droit à des revenus annuels: elle a donc disposé de l'arbre qui produit les fruits. Même si l'avènement de la disposition était prévu au contrat, il s'agit tout de même d'une telle disposition. Il prétend également que le montant est une compensation pour dommages encourus suite à la cessation des relations bénéfiques entre les parties: en perdant ses revenus annuels de 10% des profits du Centre d'Achat Laval, Zoel Chicoine Inc. perdait 80% de ses sources de revenu (l'autre 20% provenant d'autres centres d'achat).

Le procureur n'allègue plus que sa cliente a un droit réel de propriétaire vis-à-vis le centre d'achat, ou la compagnie qui l'a érigé, puisque Zoel Chicoine Inc. ne détient pas d'actions de cette compagnie. Il s'agirait plutôt ici, toujours selon lui, d'un paiement reçu suite à la disposition du droit à un revenu, droit non dépendant de services rendus; ou d'une compensation prévue dans l'éventualité de la perte du contrat de gestion. Il rejette maintenant l'allégation originale de bris de contrat donnant lieu à des dommages. Il se réfère aux décisions suivantes: *H. A. Roberts Ltd. c. M.R.N.*; *Barr, Crombie & Co., Ltd. c. Commissioners of Inland Revenue*; *Courrier M. H. Inc. c. La Reine*; *Girouard c. La Reine*.²

A mon sens, la lecture du premier contrat du 25 mai 1966 révèle clairement qu'il s'agit ici d'une entente pour obtenir les services de gestion de Zoel Chicoine (à la demande de ce dernier, Zoel Chicoine Inc.). Le langage des deux paragraphes introductifs est limpide: «Considérant que la partie de première part désire obtenir les services de gestion de la partie de seconde part ... leur entente relative à la contrepartie à verser à la partie de seconde part pour les services qu'elle aura à fournir». Ces deux paragraphes s'appliquent autant au 10% des profits de vente du centre d'achat, prévu au paragraphe 7, qu'au 10% des profits annuels, prévu au paragraphe 2.

Finalement, le dernier paragraphe 14 ne peut être plus direct: «Il est entendu que la partie de seconde part n'a aucune participation à titre de

² [1969] R.C.S. 719; 26 T.C. 406; 76 DTC 6331; 80 DTC 6151.

in the Party of the First Part . . . and that the Party of the Second Part is only an employee of the Party of the First Part.” The document, of course, is signed by Zoel Chicoine, an experienced businessman, himself. The contract was designed in accordance with his wishes: a percentage of the annual, final profit without risk, in consideration for his services.

Plaintiff cannot therefore claim to have the rights of an owner, since it did not undertake the financing of the shopping centre, did not guarantee any of the loans, held no shares, did not participate in any losses, and exercised no control over the sale of the shopping centre.

It also cannot be said that plaintiff sustained damage. No fault was demonstrated, no causal link and no injury. It received exactly what it was entitled to, namely 10% of the profits while the shopping centre was operating and 10% of the profit on sale of the said shopping centre when it was sold. Accordingly, the latter amount can only be a payment for services rendered, as provided in the contract.

The answer to the question is therefore that the amount of \$1,017,221 was paid and received as fees for management services and not as compensation for damages sustained as the result of a breach of contract or for any other reason.

Costs to follow.

propriétaire dans la partie de première part . . . et que la partie de seconde part n'est qu'un employé de la partie de première part.» Le document, bien sûr, est signé par Zoel Chicoine lui-même, un homme d'affaires averti. Le contrat répond à ses désirs: un pourcentage du profit annuel et final, sans risque, en contrepartie de ses services.

La demanderesse ne peut donc prétendre qu'elle a des droits de propriétaire, puisqu'elle n'a pas épaulé le financement du centre d'achat, n'a garanti aucun des emprunts, ne détient aucune action, n'a participé à aucune perte, et ne jouissait d'aucun contrôle quant à la vente du centre d'achat.

On ne peut prétendre également que la demanderesse a subi des dommages. Aucune faute n'a été démontrée, aucun lien de causalité, aucun préjudice. Elle a reçu précisément les montants auxquels elle avait droit, soit 10% des profits alors que le centre d'achat fonctionnait et 10% du profit de vente à la vente dudit centre d'achat. Ce dernier montant ne pouvait donc être qu'un paiement pour services rendus, tel que prévu au contrat.

La réponse à la question est donc que la somme de \$1,017,221 a été payée et reçue à titre d'honoraires pour services de gestion et non à titre compensatoire pour dommages suite à un bris de contrat ou à tout autre titre.

Frais à suivre.