

T-6252-79

T-6252-79

Bernard N. Pollock (*Plaintiff*)

v.

The Queen (*Defendant*)

Trial Division, Dubé J.—Montreal, September 8;
Ottawa, September 18, 1981.

Income tax — Income calculation — Appeal — Payment received by plaintiff following his dismissal without prior notice — Whether payment constitutes non-taxable damages or taxable income — Whether obiter dictum of Supreme Court binding.

R. v. Atkins 75 DTC 5263, affirmed, 76 DTC 6258, applied. *Prudential Exchange Co. Ltd. v. Edwards* [1939] S.C.R. 135, applied. *Jack Cewe Ltd. v. Jorgenson* [1980] 1 S.C.R. 812, considered. *Davidson v. McRobb* [1918] A.C. 304, agreed with.

APPEAL.

COUNSEL:

André Gauthier for plaintiff.
W. Lefebvre and *J. Côté* for defendant.

SOLICITORS:

Courtois, Clarkson, Parsons & Tétrault,
Montreal, for plaintiff.
Deputy Attorney General of Canada for
defendant.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

DUBÉ J.: The issue to be decided in this appeal is whether the sum of \$52,000—\$50,000 plus \$2,000 being the value of a 1974 automobile—given to the plaintiff following his dismissal constitutes non-taxable damages as claimed by him, or taxable income as determined by the Minister of National Revenue.

The material facts were agreed to by the parties. The plaintiff had been an employee of GTE Sylvania Canada Corporation (“Sylvania”) for twenty years, without any written contract of employment. On September 15, 1976, the plaintiff, then Divisional General Manager, was called in by the President of the parent company of Sylvania and dismissed, without prior notice.

Bernard N. Pollock (*Demandeur*)

c.

^a **La Reine** (*Défenderesse*)

Division de première instance, le juge Dubé—
Montréal, 8 septembre; Ottawa, 18 septembre
1981.

^b *Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Appel — Paiement reçu par le demandeur à la suite de son renvoi sans préavis — Il échet d'examiner si la somme reçue constitue des dommages-intérêts non imposables ou un revenu imposable — Il y a à déterminer si un obiter dictum de la Cour suprême a un caractère obligatoire.*

^c Arrêts appliqués: *R. c. Atkins* 75 DTC 5263, confirmé à 76 DTC 6258; *Prudential Exchange Co. Ltd. c. Edwards* [1939] R.C.S. 135. Arrêt examiné: *Jack Cewe Ltd. c. Jorgenson* [1980] 1 R.C.S. 812. Arrêt approuvé: *Davidson c. McRobb* [1918] A.C. 304.

^d

APPEL.

AVOCATS:

André Gauthier pour le demandeur.
^e *W. Lefebvre* et *J. Côté* pour la défenderesse.

PROCUREURS:

Courtois, Clarkson, Parsons & Tétrault,
Montréal, pour le demandeur.
Le sous-procureur général du Canada pour la
défenderesse.

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

^g LE JUGE DUBÉ: Il s'agit, dans le présent appel, d'examiner si la somme de \$52,000 qu'a reçue le demandeur à la suite de son renvoi, composée de \$50,000 et de la valeur d'une voiture de 1974, soit ^h \$2,000, constitue des dommages-intérêts non imposables comme l'a prétendu ce dernier, ou un revenu imposable selon le ministre du Revenu national.

ⁱ Les parties n'ont pas contesté les faits importants de l'espèce. Le demandeur avait été, pendant vingt ans, au service de GTE Sylvania Canada Corporation («Sylvania») et ce, sans aucun contrat de travail écrit. Le 15 septembre 1976, le demandeur, alors directeur général de division, fut convoqué par le président de la compagnie-mère de ^j Sylvania et renvoyé sans préavis.

The plaintiff refused an offer of \$42,500, and consulted his attorneys. After some discussions and representations, Sylvania agreed to pay him the consideration in issue and he signed a Waiver and Release forever discharging Sylvania from any liability "by reason of his summary dismissal".

Both parties also agree that the facts in this case are substantially similar, for income tax purposes, to the facts in the *Atkins* case¹, wherein my brother Collier held that such a payment ought not to be treated as income. That decision was affirmed by the Federal Court of Appeal². The then Chief Justice said at pages 6258-6259:

Once it is conceded, as the appellant does, that the respondent was dismissed "without notice", monies paid to him (pursuant to a subsequent agreement) "in lieu of notice of dismissal" cannot be regarded as "salary", "wages" or "remuneration" or as a benefit "received or enjoyed by him . . . in respect of, in the course of, or by virtue of the office or employment". Monies so paid (i.e., "in lieu of notice of dismissal") are paid in respect of the "breach" of the contract of employment and are not paid as a benefit under the contract or in respect of the relationship that existed under the contract before that relationship was wrongfully terminated. The situation is not altered by the fact that such a payment is frequently referred to as so many months' "salary" in lieu of notice. Damages for breach of contract do not become "salary" because they are measured by reference to the salary that would have been payable if the relationship had not been terminated or because they are colloquially called "salary". The situation might well be different if an employee was dismissed by a proper notice and paid "salary" for the period of the notice even if the dismissed employee was not required to perform the normal duties of his position during that period. Having regard to what I have said, it is clear, in my view, that the learned Trial Judge was correct in holding that the payment in question did not fall within section 5 of the *Income Tax Act* as applicable to the taxation year in question.

In so far as section 25 of that Act is concerned, on the facts, it cannot be contended with any seriousness that the amount in question can reasonably be regarded as falling within subparagraph (i), (ii) or (iii) of that section.

The appellant did not make in this Court the argument made in the Trial Division that the amount in question was a "retiring allowance".

With reference to the further contention in this Court that the payment was income even if not income from an office or employment, this contention was based upon a line of cases which, in so far as relevant, held that remuneration for services

Une offre de \$42,500 fut faite au demandeur, qui la refusa et consulta ses avocats. Après discussions et observations, Sylvania accepta de lui payer la somme en litige et il signa une déclaration de renonciation et de décharge la libérant pour toujours de toute responsabilité [TRADUCTION] «née de son renvoi sommaire».

Il est constant que les faits de l'espèce sont, en grande partie, identiques, aux fins d'impôt sur le revenu, à ceux de l'affaire *Atkins*¹, où mon collègue le juge Collier a jugé qu'un tel paiement ne devait pas être considéré comme revenu. Cette décision a été confirmée par la Cour d'appel fédérale². Le juge en chef de l'époque dit ceci aux pages 6258 et 6259:

En admettant, comme le fait l'appelante, que l'intimé a été congédié «sans préavis», on ne peut considérer les sommes d'argent qui lui ont été payées (à la suite d'une entente subséquente) pour tenir «lieu de préavis» de congédiement comme un «traitement», «salaire» ou «rémunération», ou comme des prestations qu'il reçoit ou dont il jouit . . . à l'égard, dans le cours ou en vertu de sa charge ou de son emploi». Les sommes payées à cet égard (c.-à-d. pour tenir «lieu de préavis») l'ont été à cause de la «rupture» du contrat d'emploi et non pas en tant que prestations qui découlent du contrat ou de la relation qui existait en vertu du contrat avant que cette relation ne prenne fin de façon injustifiée. Le fait que l'on se réfère souvent à ce paiement en parlant de tant de mois de «salaire» qui tiennent lieu de préavis ne change rien à la situation. Les dommages-intérêts relatifs à la rupture d'un contrat ne deviennent pas un «salaire» simplement parce qu'ils sont évalués par rapport au salaire qui aurait été payable si la relation n'avait pas pris fin, ou parce qu'on les appelle communément «salaire». La situation est bien différente lorsqu'un employé est congédié à la suite d'un avis raisonnable et qu'on lui paie un «salaire» pour la période couverte par le préavis même s'il n'est pas obligé d'accomplir, durant cette période, les tâches qui relèveraient de son poste. Si l'on tient compte du raisonnement que je viens d'exposer, il est clair, selon moi, que le savant juge de première instance a eu raison de décider que le paiement en question n'est pas visé par l'article 5 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, en vigueur pour l'année d'imposition en cause.

Quant à l'article 25 de la Loi, en autant qu'il s'applique, on ne peut, d'après les faits, tirer un argument solide en disant que le montant en question pourrait tomber sous le coup des sous-alinéas (i), (ii) ou (iii) de cet article.

L'appelante n'a pas repris, devant cette Cour, l'argument qu'elle avait soumis à la Division de première instance à savoir que le montant en question constituait une «allocation de retraite».

En ce qui concerne l'autre prétention avancée devant cette Cour, selon laquelle le paiement constitue un revenu même si ce n'est pas un revenu tiré d'une charge ou d'un emploi, disons que cette prétention est fondée sur une jurisprudence qui, en autant

¹ *The Queen v. Atkins* 75 DTC 5263.

² *The Queen v. Atkins* 76 DTC 6258.

¹ *La Reine c. Atkins* 75 DTC 5263.

² *La Reine c. Atkins* 76 DTC 6258.

is income. In my view, such authorities have no application to damages for wrongful dismissal.

Naturally, I feel bound by that decision and presumably the Crown would not have opposed the instant appeal were it not for an *obiter dictum* uttered by Pigeon J. in a recent decision of the Supreme Court of Canada, *Jack Cewe Ltd. v. Jorgenson*³. That case was not strictly an income tax case, but dealt with the quantum of damages payable to Jorgenson following his wrongful dismissal. The Court referred to the *Atkins* case and cast doubt as to its validity in these words (at pages 814-816, 818-819):

I have grave doubt as to the validity of this reasoning. Damages payable in respect of the breach of a contract of employment are certainly due only by virtue of this contract, I fail to see how they can be said not to be paid as a benefit under the contract. They clearly have no other source.

In my view, the present situation with respect to income tax on this award of "an identifiable sum for loss of earnings" must be considered legally insecure. This Court might well disagree with the conclusion reached by the Federal Court of Appeal in *Atkins*. In this respect, I will note that in that case consideration appears to have been given only to the question whether the damages for wrongful dismissal were income "from an office or employment" within the meaning of ss. 5 and 25 of the *Income Tax Act* (R.S.C. 1952). No consideration appears to have been given to the broader question whether they might not be income from an unspecified source under the general provision of s. 3.

Furthermore, it appears that damages for wrongful dismissal are "earnings" for unemployment insurance purposes, being defined by the *Unemployment Insurance Regulations* as income "arising out of employment". In *Attorney General of Canada v. Walford* ([1979] 1 F.C. 768) the Federal Court of Appeal reversed an *Umpire's* decision holding that a payment of damages for wrongful dismissal was not income. The judgment in *The Queen v. Atkins* was held not to be an authority in the interpretation of the *Unemployment Insurance Regulations*. The anomaly of considering damages for wrongful dismissal as income for unemployment insurance purposes but not for income tax purposes is an additional reason for doubting the correctness of the decision in *Atkins*.

Counsel for the Crown invites me to consider that *obiter dictum* as valid ground for ignoring the

³ [1980] 1 S.C.R. 812.

qu'elle est pertinente, a décidé qu'une rémunération pour services rendus est un revenu. A mon avis, ces autorités ne s'appliquent pas aux cas de dommages-intérêts payés à la suite d'un renvoi injustifié.

Naturellement, je me sens lié par cette décision, et la Couronne ne se serait probablement pas opposée au présent appel, n'eût été un *obiter dictum* exprimé par le juge Pigeon dans une décision récente de la Cour suprême du Canada, l'affaire *Jack Cewe Ltd. c. Jorgenson*³. Il ne s'agit pas, à proprement parler, d'une décision portant sur l'impôt sur le revenu. Cette décision traitait néanmoins du quantum des dommages-intérêts payable à Jorgenson à la suite de son renvoi injustifié. La Cour a fait mention de l'affaire *Atkins* et mis en doute sa validité; elle s'exprime en ces termes (aux pages 814 à 816, 818 et 819):

Je doute fort du bien-fondé de ce raisonnement. Les dommages-intérêts payables à cause de la rupture d'un contrat ne sont certainement exigibles qu'en vertu de ce contrat; je ne vois pas pourquoi ils ne pourraient être considérés comme des prestations versées en vertu du contrat. Il est clair qu'ils ne proviennent d'aucune autre source.

A mon avis, il faut tenir pour juridiquement incertaine la situation actuelle quant à l'impôt à percevoir sur cette allocation «d'une somme identifiable pour perte de gain». Cette Cour pourrait bien être en désaccord avec la conclusion de la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *Atkins*. A cet égard, je tiens à souligner que dans ce dernier arrêt seule semble avoir été étudiée la question de savoir si les dommages-intérêts accordés pour renvoi injustifié constituaient un revenu tiré «d'une charge ou d'un emploi» au sens des art. 5 et 25 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (S.R.C. 1952). La question plus large de savoir s'ils peuvent être considérés comme un revenu en provenance non spécifiée au sens de la disposition générale de l'art. 3 n'a pas été examinée.

De plus, les dommages-intérêts alloués pour renvoi injustifié sont des «gains» aux fins de l'assurance-chômage, ce mot signifiant, selon le *Règlement sur l'assurance-chômage*, un revenu «tiré d'un emploi». Dans l'arrêt *Procureur général du Canada c. Walford* ([1979] 1 C.F. 768), la Cour d'appel fédérale a infirmé la décision d'un juge-arbitre selon laquelle le paiement de dommages-intérêts pour renvoi injustifié n'était pas un revenu. La Cour n'a pas considéré l'arrêt *La Reine c. Atkins* comme une source jurisprudentielle pour l'interprétation du *Règlement sur l'assurance-chômage*. L'anomalie qui consiste à considérer des dommages-intérêts pour renvoi injustifié comme un revenu aux fins de l'assurance-chômage et non aux fins de l'impôt sur le revenu constitue un motif additionnel de mettre en doute le bien-fondé de l'arrêt *Atkins*.

L'avocat de la Couronne m'invite à me prévaloir de cette opinion incidente pour ignorer la décision

³ [1980] 1 R.C.S. 812.

Federal Court of Appeal decision, and to leap boldly toward the adoption of a new principle governing the taxation of damages for wrongful dismissal. As I informed him from the bench, I was not about to accept that invitation.

The doctrine of *stare decisis* is well known. As expounded by L.-P. Pigeon in his *Rédaction et interprétation des lois*, it applies only to the *ratio decidendi*, not to an *obiter dictum*. He wrote at page 46:

[TRANSLATION] The *ratio decidendi* may be contrasted with the *obiter dictum*. The latter is what a judge says in passing, or an interpretation suggested by the judge without making a definite ruling. It is not binding. Anything not regarded as essential to the decision rendered is viewed as an *obiter dictum*.

In *Prudential Exchange Company Ltd. v. Edwards*⁴, a 1938 Supreme Court decision, Duff C.J. quoted Lord Dunedin in support of his view that learned dicta from eminent judges do not constitute a binding authority. Lord Dunedin said in *Davidson v. McRobb*⁵:

My Lords, I apprehend that the dicta of noble Lords in this House, while always of great weight, are not of binding authority and to be accepted against one's own individual opinion, unless they can be shown to express a legal proposition which is a necessary step to the judgment which the House pronounces in the case.

Undoubtedly, the principle expounded by the Federal Court—from both of its divisions—in the *Atkins* case now lies “legally insecure” in the present state of the jurisprudence. Its shaky position will have to be shored up, or demolished with a final blow. Because of the doctrine of *stare decisis*, the operation, be it salvage or demolition, will have to be performed from above.

I therefore find that the sum of \$52,000 constitutes non-taxable damages and allow the appeal. Pursuant to prior agreement, there will be no costs.

⁴ [1939] S.C.R. 135.

⁵ [1918] A.C. 304 at p. 322.

de la Cour d'appel fédérale, et à saisir hardiment l'occasion d'adopter un nouveau principe régissant l'imposition des dommages-intérêts pour renvoi injustifié. Je l'ai informé à l'audience que je n'allais pas accepter cette invitation.

La règle du *stare decisis* est bien connue. Comme l'a exposé L.-P. Pigeon dans sa *Rédaction et interprétation des lois*, elle ne s'applique qu'à la *ratio decidendi* et non à un *obiter dictum*. Il s'exprime en ces termes à la page 46:

La *ratio decidendi* s'oppose à l'*obiter dictum*. L'*obiter dictum*, c'est l'opinion qu'un juge exprime en passant. Autrement dit, c'est l'interprétation qu'un juge propose sans statuer. L'*obiter dictum* n'est pas *binding*. On considère comme *obiter dictum* tout ce qui n'est pas impliqué dans la décision.

Dans l'affaire *Prudential Exchange Company Ltd. c. Edwards*⁴, décision qu'a rendue la Cour suprême en 1938, le juge en chef Duff a cité lord Dunedin pour appuyer son point de vue, selon lequel les savants *dicta* de juges éminents n'ont pas valeur de règle jurisprudentielle. Lord Dunedin tient ces propos dans l'affaire *Davidson c. McRobb*⁵:

[TRANSDUCTION] Vos Seigneuries, je me rends compte que, bien qu'ils aient toujours du poids, les *dicta* de nobles juges de la présente Chambre n'ont pas valeur de règle jurisprudentielle et ne doivent pas être acceptés contre sa propre opinion personnelle, à moins qu'on ne démontre qu'ils expriment une proposition juridique constituant une étape nécessaire pour arriver au jugement que la Chambre prononce en l'espèce.

Incontestablement, la règle énoncée dans l'affaire *Atkins* par la Cour fédérale—tant par sa division d'appel que par sa Division de première instance—demeure maintenant «juridiquement incertaine» dans l'état actuel de la jurisprudence. Cette règle, actuellement en porte à faux, devra être consolidée ou démolie d'un coup décisif. Étant donné la règle du *stare decisis*, l'opération, qu'il s'agisse de sauvetage ou de démolition, devra venir d'en haut.

J'en arrive donc à la conclusion que la somme de \$52,000 constitue des dommages-intérêts non imposables et j'accueillerai l'appel. Par suite d'un accord antérieur, il n'y aura pas d'adjudication de dépens.

⁴ [1939] R.C.S. 135.

⁵ [1918] A.C. 304 à la p. 322.