

Référence : 2009 CCI 190

Date : 20090407

Dossier : 2004-2360(IT)G

ENTRE :

ADVANCED AGRICULTURAL TESTING INC.,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge Bowie

[1] La société appelante interjette appel de cotisations établies en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») pour les années d'imposition 1995, 1996, 1997, 1998 et 1999. Au cours de chacune de ces années, elle a demandé une déduction de son revenu au titre de dépenses afférentes à des activités de recherche scientifique et de développement expérimental (les « activités de RSDE »). Lors de l'instruction, les questions en litige avaient été quelque peu circonscrites. L'appelante a demandé des déductions au titre des activités de RSDE à l'égard de deux essais, désignés comme étant les essais 48 et 49, au cours de l'année 1998, et à l'égard de l'essai 50, au cours de l'année 1999. Le ministre du Revenu national (le « ministre ») a refusé ces déductions. Pour les années d'imposition 1995, 1996, 1997 et 1998, l'appelante a choisi de déclarer les dépenses afférentes aux activités de RSDE selon la méthode de remplacement, comme le permettent la division 37(8)a)(ii)(B) et le paragraphe 37(10) de la Loi. Elle a par la suite cherché à révoquer ces choix. Le ministre affirme qu'elle ne peut pas le faire. Certaines dépenses afférentes aux activités de RSDE dont la déduction était demandée au cours des années d'imposition 1995, 1996 et 1997 sont également en litige.

[2] Les actes de procédure et les arguments écrits des avocats ne définissent pas les questions qui sont ici en litige d'une façon aussi précise que je le voudrais. Si je comprends bien ces documents et les exposés préliminaires des avocats, les questions suivantes sont en litige :

- a) Les essais 48, 49 et 50, ou l'un de ces essais, sont-ils admissibles à titre d'activités de RSDE, selon la définition de cette expression à l'article 248 de la Loi?
- b) Un choix qui est dûment fait en vertu de la division 37(8)a)(ii)(B) et du paragraphe 37(10) de la Loi peut-il par la suite être révoqué par le contribuable?
- c) La litière pour les bovins et le carburant diesel constituent-ils du « matériel consommé », de sorte qu'ils sont déductibles en vertu de l'article 37, ou s'agit-il de coûts indirects que le contribuable qui fait une déclaration selon la méthode de remplacement ne peut pas déduire?

[3] Le paragraphe 37(1) de la Loi est libellé comme suit :

37(1) Le contribuable qui exploite une entreprise au Canada au cours d'une année d'imposition peut déduire dans le calcul du revenu qu'il tire de cette entreprise pour l'année un montant qui ne dépasse pas l'excédent éventuel du total des montants suivants :

a) le total des montants dont chacun représente une dépense de nature courante qu'il a faite au cours de l'année ou d'une année d'imposition antérieure se terminant après 1973 :

(i) soit pour des activités de recherche scientifique et de développement expérimental exercées au Canada directement par le contribuable ou pour son compte, en rapport avec une entreprise du contribuable,

(i.1) soit sous forme de paiement à une société qui réside au Canada, devant servir à des activités de recherche scientifique et de développement expérimental exercées au Canada en rapport avec une entreprise du contribuable, mais seulement dans le cas où le contribuable est en droit d'exploiter les résultats de ces activités,

(ii) soit sous forme de paiement — devant servir à des activités de recherche scientifique et de développement

expérimental exercées au Canada en rapport avec une entreprise du contribuable, mais seulement dans le cas où le contribuable est en droit d'exploiter les résultats de ces activités — à l'une des entités suivantes :

(A) une association agréée qui exerce des activités de recherche scientifique et de développement expérimental,

(B) une université, un collège, un institut de recherches ou un autre établissement semblable agréés,

(C) une société résidant au Canada exonérée, par application de l'alinéa 149(1)*j*), de l'impôt prévu à la présente partie,

(D) [Abrogé par 1996, chap. 21, art. 9(4).]

(E) une organisation agréée qui verse des fonds à une association, un établissement ou une société visés aux divisions (A) à (C);

(iii) soit, si le contribuable est une société, sous forme de paiements à une société résidant au Canada et exonérée d'impôt en application de l'alinéa 149(1)*j*), devant servir à des activités de recherche scientifique et de développement expérimental — recherche fondamentale ou appliquée — exercées au Canada :

(A) d'une part, dont l'objet principal consiste à permettre au contribuable d'en exploiter les résultats conjointement avec d'autres activités de recherche scientifique et de développement expérimental exercées ou à exercer par lui ou pour son compte et liées à son entreprise,

(B) d'autre part, qui, du point de vue technologique, sont susceptibles d'être appliqués à des entreprises d'un type non lié à celle exploitée par le contribuable;

b) le moins élevé des montants suivants :

(i) le total des montants dont chacun représente une dépense en capital que le contribuable a faite au cours de l'année ou d'une année d'imposition antérieure se terminant après 1958 quant à des biens acquis qui seraient, sans le présent article, des biens amortissables du contribuable — autres que des fonds de terre ou des droits de tenure à bail dans ces fonds —, pour des activités de recherche scientifique et de développement expérimental exercées au Canada directement par le contribuable ou pour son compte, en rapport avec une entreprise du contribuable,

(ii) la fraction non amortie du coût en capital des biens ainsi acquis, pour le contribuable, à la fin de l'année (avant toute déduction, prévue par le présent alinéa, dans le calcul du revenu du contribuable pour l'année);

c) le total des montants dont chacun représente une dépense que le contribuable a faite au cours de l'année ou d'une année d'imposition antérieure se terminant après 1973 sous forme de remboursement de montants visés à l'alinéa *d*);

c.1) les sommes incluses en vertu de l'alinéa 12(1)*v*) dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition antérieure,

c.2) les montants ajoutés, par l'effet des paragraphes 127(27), (29) ou (34) à l'impôt payable par ailleurs par le contribuable en vertu de la présente partie pour une année d'imposition antérieure,

c.3) dans le cas d'une société de personnes, le total des montants représentant chacun l'excédent visé au paragraphe 127(30) relativement à la société de personnes pour un exercice antérieur,

sur le total des montants suivants :

d) le total des montants représentant chacun une aide gouvernementale ou une aide non gouvernementale (ces expressions s'entendent au sens du paragraphe 127(9)) au titre d'une dépense visée aux alinéas *a*) ou *b*) que le contribuable a reçue, est en droit de recevoir ou peut vraisemblablement s'attendre à recevoir à la date d'échéance de production qui lui est applicable pour l'année;

d.1) le total des montants représentant chacun l'avantage relatif à la superdéduction, au sens du paragraphe 127(9), pour l'année ou

pour une année d'imposition antérieure relativement au contribuable et à une province;

e) la fraction du total des montants représentant chacun un montant déduit en application du paragraphe 127(5) dans le calcul de l'impôt payable par le contribuable en vertu de la présente partie pour une année d'imposition antérieure, qu'il est raisonnable d'attribuer, selon le cas :

(i) à un montant de remplacement visé par règlement pour une année d'imposition antérieure,

(ii) à une dépense de nature courante engagée au cours d'une année d'imposition antérieure qui était, pour l'application de l'article 127, une dépense admissible engagée au cours de cette année pour des activités de recherche scientifique et de développement expérimental,

(iii) à un montant inclus, par l'effet de l'alinéa 127(13)e), dans le compte de dépenses admissibles de recherche et de développement du contribuable, au sens du paragraphe 127(9), à la fin d'une année d'imposition antérieure;

f) les montants déduits en application du présent paragraphe dans le calcul du revenu du contribuable pour les années d'imposition antérieures, à l'exception des montants visés au paragraphe (6);

f.1) le total des montants représentant chacun le moins élevé des montants suivants :

(i) le montant déduit en application de l'article 61.3 dans le calcul du revenu du contribuable pour une année d'imposition antérieure,

(ii) l'excédent éventuel du montant qui était déductible en application du présent paragraphe dans le calcul du revenu du contribuable pour cette année antérieure sur le montant déduit en application de ce paragraphe dans le calcul de son revenu pour cette même année;

g) le total des montants dont chacun représente un montant égal au double du montant demandé en vertu du sous-alinéa 194(2)a)(ii) par le contribuable pour l'année ou toute année d'imposition antérieure;

h) le montant calculé pour l'année selon le paragraphe (6.1) à l'égard du contribuable, si celui-ci est une société dont une personne ou un groupe de personnes a aussi le contrôle avant la fin de l'année.

Dans le contexte de la présente affaire, il faut démontrer, aux fins de la déduction, qu'un montant a été dépensé pour une activité qui est visée par la définition de l'expression « activités de RSDE » figurant à l'article 248 de la Loi¹ :

« activités de recherche scientifique et de développement expérimental »
Investigation ou recherche systématique d'ordre scientifique ou technologique, effectuée par voie d'expérimentation ou d'analyse, c'est-à-dire :

a) la recherche pure, à savoir les travaux entrepris pour l'avancement de la science sans aucune application pratique en vue;

b) la recherche appliquée, à savoir les travaux entrepris pour l'avancement de la science avec application pratique en vue;

c) le développement expérimental, à savoir les travaux entrepris dans l'intérêt du progrès technologique en vue de la création de nouveaux matériaux, dispositifs, produits ou procédés ou de l'amélioration, même légère, de ceux qui existent.

Pour l'application de la présente définition à un contribuable, sont compris parmi les activités de recherche scientifique et de développement expérimental :

d) les travaux entrepris par le contribuable ou pour son compte relativement aux travaux techniques, à la conception, à la recherche opérationnelle, à l'analyse mathématique, à la programmation informatique, à la collecte de données, aux essais et à la recherche psychologique, lorsque ces travaux sont proportionnels aux besoins des travaux visés aux alinéas *a)*, *b)* ou *c)* qui sont entrepris au Canada par le contribuable ou pour son compte et servent à les appuyer directement.

Ne constituent pas des activités de recherche scientifique et de développement expérimental les travaux relatifs aux activités suivantes :

e) l'étude du marché et la promotion des ventes;

¹ Cette définition figurait autrefois à l'article 2900 du *Règlement de l'impôt sur le revenu*.

f) le contrôle de la qualité ou la mise à l'essai normale des matériaux, dispositifs, produits ou procédés;

g) la recherche dans les sciences sociales ou humaines;

h) la prospection, l'exploration et le forage fait en vue de la découverte de minéraux, de pétrole ou de gaz naturel et leur production;

i) la production commerciale d'un matériau, d'un dispositif ou d'un produit nouveau ou amélioré, et l'utilisation commerciale d'un procédé nouveau ou amélioré;

j) les modifications de style;

k) la collecte normale de données.

[4] Dans la décision *Northwest Hydraulic Consultants Ltd. c. La Reine*², le juge Bowman a examiné cette définition et a énoncé l'approche suivante comme approche à adopter aux fins de l'application de la définition :

1. Existe-t-il un risque ou une incertitude technologique?

a) Lorsqu'on parle de « risque ou [d']incertitude technologique » dans ce contexte, on laisse implicitement entendre qu'il doit exister une incertitude quelconque qui ne peut pas être éliminée par les études techniques courantes ou par les procédures habituelles. Je ne parle pas du fait que dès qu'un problème est décelé, il peut exister un certain doute au sujet de la façon dont il sera réglé. Si la résolution du problème est raisonnablement prévisible à l'aide de la procédure habituelle ou des études techniques courantes, il n'y a pas d'incertitude technologique telle que cette expression est utilisée dans ce contexte.

b) Qu'entend-on par « études techniques courantes »? C'est cette question (ainsi que celle qui se rapporte au progrès technologique) qui semble avoir divisé les experts plus que toute autre. En résumé, cela se rapporte aux techniques, aux procédures et aux données qui sont généralement accessibles aux spécialistes compétents dans le domaine.

² n° 97-531(IT)G, 1^{er} mai 1998, 98 D.T.C. 1839 (C.C.I.).

2. La personne qui prétend se livrer à de la RS&DE a-t-elle formulé des hypothèses visant expressément à réduire ou à éliminer cette incertitude technologique? La chose comporte un processus à cinq étapes :

- a) l'observation de l'objet du problème;
- b) la formulation d'un objectif clair;
- c) la détermination et la formulation de l'incertitude technologique;
- d) la formulation d'une hypothèse ou d'hypothèses destinées à réduire ou à éliminer l'incertitude;
- e) la vérification méthodique et systématique des hypothèses.

Il est important de reconnaître que, bien qu'une incertitude technologique doive être définie au départ, la détermination de nouvelles incertitudes technologiques au fur et à mesure que les recherches avancent et l'emploi de la méthode scientifique, et notamment l'intuition et la créativité, et parfois l'ingéniosité en découvrant, en reconnaissant et en mettant fin à de nouvelles incertitudes, font partie intégrante de la RS&DE.

3. Les procédures adoptées sont-elles conformes aux principes établis et aux principes objectifs de la méthode scientifique, définis par l'observation scientifique systématique, la mesure et l'expérimentation ainsi que la formulation, la vérification et la modification d'hypothèses?

a) Il est important de reconnaître que même si la méthodologie susmentionnée décrit les aspects essentiels de la RS&DE, la créativité intuitive et même l'ingéniosité peuvent avoir un rôle crucial dans le processus aux fins de la définition de la RS&DE. Toutefois, ces éléments doivent exister dans le cadre de la méthode scientifique dans son ensemble.

b) Ce qui peut sembler habituel et évident après coup ne l'était peut-être pas au début des travaux. Ce n'est pas uniquement l'adhésion à des pratiques systématiques qui distingue l'activité courante des méthodes nécessaires selon la définition de la RS&DE figurant à l'article 2900 du *Règlement*, mais l'adoption de la méthode scientifique décrite ci-dessus dans son ensemble, en vue d'éliminer une incertitude technologique au moyen de la formulation et de la vérification d'hypothèses innovatrices non vérifiées.

4. Le processus a-t-il abouti à un progrès technologique, c'est-à-dire à un progrès en ce qui concerne la compréhension générale?

a) Je veux dire par là quelque chose que les personnes qui s'y connaissent dans le domaine savent ou qu'elles peuvent de toute façon savoir. Je ne parle pas d'un élément de connaissance que quelqu'un, quelque part, peut connaître. La collectivité scientifique est étendue, et elle publie des documents dans de nombreuses langues. Un progrès technologique au Canada ne cesse pas d'être tel simplement parce qu'il existe une possibilité théorique qu'un chercheur, disons, en Chine, a peut-être fait le même progrès, mais que ses travaux ne sont généralement pas connus.

b) Le rejet, après l'essai d'une hypothèse, constitue néanmoins un progrès en ce sens qu'il élimine une hypothèse jusque là non vérifiée. Une bonne partie de la recherche scientifique vise justement à cela. Le fait que l'objectif initial n'est pas atteint n'invalide ni l'hypothèse qui a été émise ni les méthodes qui ont été employées. Au contraire, il est possible que l'échec même renforce le degré d'incertitude technologique.

5. La Loi et son règlement d'application ne le prévoient pas expressément, mais il semble évident qu'un compte rendu détaillé des hypothèses, des essais et des résultats, doit être fait, et ce, au fur et à mesure de l'avancement des travaux.

La Cour d'appel fédérale a par la suite approuvé cette approche dans l'arrêt *RIS-Christie Ltd. c. La Reine*³.

[5] Robert Bechtel est le président et l'unique actionnaire de la société appelante. Il exploite l'entreprise avec l'aide de ses fils. Monsieur Bechtel est titulaire d'un diplôme du Collège d'agriculture de l'Ontario (maintenant l'Université de Guelph); il s'occupe d'agriculture depuis bien des années et il a fondé la société appelante en 1987. Ses deux fils et lui possèdent également les actions de Hyplains Feedyard, au Kansas. L'appelante exerce ses activités à Baden (Ontario). Elle possède quatre bâtiments à cet endroit, avec 55 enclos, abritant chacun huit animaux. Il y a également une installation centrale de pesage. Le D^r Ken Bateman est docteur en médecine vétérinaire et professeur à l'Université de Guelph. Dans un document, on dit qu'il est conseiller en gestion de la santé du bétail. Pendant la période pertinente, l'appelante avait retenu ses services. Dans son témoignage, M. Bechtel a déclaré que le D^r Bateman était [TRADUCTION] « [...] presque un de mes employés [...] »⁴. L'appelante a également retenu les services de

³ n° A-710-96, 21 décembre 1998, 99 D.T.C. 5087 (C.A.F.).

⁴ Transcription, vol. 1, p. 29, 1. 8.

M. Kenneth Eng, conseiller dans le domaine des parcs d'engraissement aux États-Unis, et de M. Hutchison, statisticien, d'Amarillo (Texas).

La preuve d'expert

[6] Trois témoins experts ont témoigné à l'instruction, l'un pour le compte de l'appelante et les deux autres pour le compte de l'intimée. Ils avaient tous qualité pour présenter une preuve d'opinion sur la question des activités de RSDE dans le domaine des sciences de la santé des animaux. Le D^r Smith a témoigné pour le compte de l'appelante. Il a obtenu un diplôme en médecine vétérinaire de l'Université de Guelph en 1965 et il a obtenu un doctorat de l'Université Cornell en 1974. Depuis lors, il a acquis environ 35 années d'expérience dans le domaine à titre d'employé de sociétés pharmaceutiques et à titre d'entrepreneur. Depuis huit ans, il exploite sa propre entreprise d'expert-conseil, Maurice Smith Consulting Inc. En cette qualité, il s'est occupé d'aider des sociétés à obtenir des approbations de produits. Il s'est activement livré à des travaux de recherche et, de temps en temps, il a agi comme expert-conseil de l'appelante.

[7] Monsieur Kenneth Koots et le D^r Benjamin Lobo ont soumis une preuve d'opinion pour le compte de l'intimée. Monsieur Koots est titulaire d'un doctorat de l'Université de Guelph; sa thèse portait sur l'élaboration d'un modèle bioéconomique d'un troupeau de boeufs et examinait de multiples aspects de l'élevage du boeuf. Au cours de sa carrière, il a acquis de l'expérience en tant que professeur et au sein du gouvernement provincial, et lors de l'instruction, il travaillait depuis huit ans et demi comme conseiller en recherche et technologie à Revenu Canada; il examinait les demandes se rattachant aux activités de RSDE dans les Prairies. Il a travaillé dans le domaine de la recherche sur les bovins de boucherie pendant environ 25 ans.

[8] Le D^r Lobo a obtenu son diplôme de médecine vétérinaire de l'Université de Guelph en 1977 et il a obtenu un diplôme universitaire supérieur du Collège vétérinaire de l'Ontario en 1979. Depuis 1981, il travaille à titre d'évaluateur de médicaments au sein de la Direction des médicaments vétérinaires, à Santé Canada; il examine les demandes d'approbation de nouveaux produits présentées par les sociétés pharmaceutiques. En cette qualité, il examine les projets de protocole aux fins de la mise à l'essai de médicaments pour les bovins et les porcs, ainsi que pour des applications en aquaculture.

[9] Ni l'un ni l'autre avocat n'a contesté la compétence des témoins experts de l'autre partie; de fait, aucun des témoins n'a été contre-interrogé au sujet de ses

titres de compétence, que ce soit avant ou après ma décision de reconnaître leurs compétences aux fins de la présentation d'une preuve d'opinion. Tous ces témoins sont fort compétents, compte tenu de leurs études et de leur expérience subséquente, pour aider la Cour à comprendre et à appliquer la définition légale donnée par le législateur à l'expression « activités de RSDE ». Malheureusement, aucun d'eux n'a exprimé une opinion dans l'abstrait au sujet des critères qui caractérisent une investigation ou une recherche systématique, ou n'a précisé par ailleurs le sens que les scientifiques attribuent aux termes employés par le législateur dans la définition légale. Ils se sont plutôt simplement contentés d'examiner ce qui était en cause dans chacun des essais 48, 49 et 50, et ils ont ensuite exprimé leurs opinions au sujet de la question fondamentale dont je suis saisi, à savoir si dans chacun des cas, l'essai était admissible au titre d'activités de RSDE exercées par l'appelante.

[10] Dans l'arrêt *R. c. Mohan*⁵, le juge Sopinka a dit ce qui suit, à la page 23 :

Dans l'arrêt *R. c. Abbey*, précité, le juge Dickson, plus tard Juge en chef, a dit à la p. 42 :

Quant aux questions qui exigent des connaissances particulières, un expert dans le domaine peut tirer des conclusions et exprimer son avis. Le rôle d'un expert est précisément de fournir au juge et au jury une conclusion toute faite que ces derniers, en raison de la technicité des faits, sont incapables de formuler. [TRADUCTION] « L'opinion d'un expert est recevable pour donner à la cour des renseignements scientifiques qui, selon toute vraisemblance, dépassent l'expérience et la connaissance d'un juge ou d'un jury. Si, à partir des faits établis par la preuve, un juge ou un jury peut à lui seul tirer ses propres conclusions, alors l'opinion de l'expert n'est pas nécessaire » (*Turner* (1974), 60 Crim. App. R. 80, à la p. 83, le lord juge Lawton).

Cette condition préalable est fréquemment reprise dans la question de savoir si la preuve serait utile au juge des faits. Le mot « utile » n'est pas tout à fait juste car il établit un seuil trop bas. Toutefois, je ne jugerais pas la nécessité selon une norme trop stricte. L'exigence est que l'opinion soit nécessaire au sens qu'elle fournit des renseignements « qui, selon toute vraisemblance, dépassent l'expérience et la connaissance d'un juge ou d'un jury » : cité par le juge Dickson, dans *Abbey*, précité. Comme le juge Dickson l'a dit, la preuve doit être nécessaire pour permettre au juge des faits d'apprécier les questions en litige étant donné leur nature technique.

⁵ [1994] 2 R.C.S. 9.

Aux pages 24 et 25, le juge a ajouté ce qui suit :

[...] Bien que la règle [de la question fondamentale] ne soit plus d'application générale, les préoccupations qui la sous-tendent demeurent. En raison de ces préoccupations, les critères de pertinence et de nécessité sont à l'occasion appliqués strictement pour exclure la preuve d'expert sur une question fondamentale.

[11] Dans l'arrêt *RIS-Christie*, le juge Robertson a expliqué la chose comme suit au paragraphe 12 :

La question de savoir en quoi consistent les recherches scientifiques au regard de la Loi est une question de droit ou une question mixte de droit et de fait, à trancher par la Cour canadienne de l'impôt, et non par les experts cités comme témoins, contrairement à ce que, trop souvent, pensent les avocats des contribuables comme du ministre. Un expert peut aider le juge à jauger les preuves et témoignages de nature technique et peut chercher à le convaincre que les recherches poursuivies n'ont pas abouti ou ne pourraient aboutir à une avancée technologique. Mais, somme toute, son rôle se borne à mettre à la disposition du juge des verres correcteurs à travers lesquels celui-ci peut saisir les données techniques avant de les analyser et évaluer. Sans doute, l'expert cité par une partie cherchera à faire en sorte que ses spécifications focales soient adoptées par la Cour. Cependant, il est loisible au juge de première instance de préférer une ordonnance à une autre.

[12] En l'espèce, les opinions des experts ont été produites en preuve sans objection, mais j'estime que leur utilité est fort restreinte. En ce qui concerne les essais 48 et 50, le résultat dépend principalement de la réponse à la question de savoir qui avait procédé à la recherche. Dans une large mesure, cela dépend de l'interprétation à donner aux documents portant sur ces essais, qui ont été produits en preuve sur consentement des parties, ainsi qu'à la preuve présentée par M. Bechtel et par le D^r Bateman. Il s'agit certes d'un cas dans lequel on a demandé aux experts de présenter une preuve d'opinion sur une question qui relève exclusivement de la cour.

[13] La preuve soumise par les témoins experts suscite une autre difficulté. Aucun d'eux n'a fait preuve du degré d'objectivité auquel on s'attend d'une personne qui doit témoigner à titre d'expert. J'ai eu l'impression que, bien qu'ils aient été sincères en présentant leur preuve, ils savaient tous parfaitement quels étaient les intérêts de la partie qui les avait cités, et qui les rémunérait, et qu'ils étaient là pour aider cette partie plutôt que la Cour. Cela en soi rend leur preuve

moins utile qu'elle aurait dû l'être. Les directives qui leur avaient été données aggravaient à mon avis ce problème. Si on leur avait demandé de donner leur opinion à titre de scientifiques au sujet de ce qui constitue une « investigation ou recherche systématique », leur preuve aurait pu être utile, en particulier en ce qui concerne l'essai 49. Mais on leur a plutôt posé des questions fort générales, et ils se sont ensuite lancés dans de longs discours décousus où ils prétendaient répondre à la question fondamentale dont je suis ici saisi à l'égard de chaque essai, plutôt que de s'en tenir à une opinion scientifique. Le fait que les actes de procédure n'aient pas défini d'une façon adéquate les questions sur lesquelles une preuve d'opinion pourrait porter a contribué à la nature imprécise de leur preuve. Tous ces facteurs m'amènent à hésiter à accorder beaucoup de poids à la preuve d'opinion.

L'essai 48

[14] Monsieur Bechtel a dit que l'essai 48 résultait de discussions qu'il avait eues avec des représentants de la société Schering-Plough Animal Health Corporation lors d'un congrès. L'étude visait à comparer l'efficacité d'implants d'hormones ayant des puissances différentes lorsqu'il s'agissait de stimuler la croissance du bétail. Selon la preuve soumise par M. Bechtel, Schering-Plough cherchait uniquement à examiner la question au cours de ce qui a été appelé, dans la preuve, la phase de pâturage. De son côté, M. Bechtel voulait examiner l'efficacité des implants au cours de la phase d'engraissement. Pour les besoins de cet essai, la phase de pâturage allait environ de la mi-mai à la mi-septembre.

[15] Il existe un protocole pour la phase de pâturage de cet essai⁶. Le protocole a clairement été préparé par Schering-Plough. Au paragraphe 14, le D^r K. Bateman est désigné à titre d'investigateur, et Terry Katz, d'Union (New Jersey), à titre de statisticien. Une entente concernant l'étude a été conclue entre le D^r Bateman et Schering-Plough environ un mois avant que la version définitive du protocole soit rédigée. Monsieur Bechtel et le D^r Bateman ont tous deux témoigné que l'essai 48 était effectué par l'appelante pour Schering-Plough et ils ont donné l'impression que le D^r Bateman participait simplement à titre de conseiller vétérinaire de l'appelante. L'avocat de l'appelante fait valoir qu'en l'absence de preuve contraire d'un représentant de Schering-Plough, je dois accepter cette caractérisation des relations. Je ne suis pas d'accord. La relation existant entre le D^r Bateman et Schering-Plough est établie par le contrat écrit (l'« entente concernant l'étude ») qu'ils ont conclu et que les parties ont produit en preuve sur consentement. Une

⁶ Pièce A-1, vol. 1, pages 66 à 77.

copie du contrat, signée par le D^r Bateman, a été produite sous la cote A-1, volume 1, page 78. Le D^r Bateman a témoigné qu'une copie avait également été signée pour le compte de Schering-Plough. Dans cette entente, le D^r Bateman est désigné à titre [TRADUCTION] d'« investigateur »; il acceptait de procéder à l'étude décrite dans le protocole. Il s'engageait à fournir les animaux, la pâture et les installations ainsi qu'à assurer le soin et la gestion des animaux et à remettre à Schering-Plough les registres, les documents et les données brutes. La dernière disposition de l'entente prévoit que l'entente peut uniquement être modifiée par écrit.

[16] Lors de son interrogatoire principal, le D^r Bateman a déclaré qu'il considérait que l'essai 48 avait été effectué par l'appelante et par Schering-Plough. Lors du contre-interrogatoire, le D^r Bateman a reconnu le protocole dans lequel il était désigné à titre [TRADUCTION] d'« investigateur » et l'entente concernant l'étude qu'il avait conclue avec Schering-Plough. Même s'ils le voulaient, ni le D^r Bateman ni M. Bechtel ne pouvaient au moyen de leur preuve changer les relations juridiques créées par ces documents. Lorsque l'appelante a participé à l'essai 48, elle l'a fait pour le D^r Bateman, qui était obligé, selon l'entente qu'il avait conclue avec Schering-Plough, de s'acquitter des tâches qui étaient précisées dans les documents. La déclaration selon laquelle il s'acquittait de ces tâches pour le compte de l'appelante n'est tout simplement pas exacte. Quelles qu'aient été les ententes conclues par M. Bechtel et par le D^r Bateman, ou les ententes que ceux-ci croyaient avoir conclues entre eux, les témoignages qu'ils ont présentés au sujet de leurs relations juridiques sont passablement contraires à la preuve documentaire que les parties ont produite sur consentement. Ces témoignages sont également incompatibles avec la preuve soumise par M. Bechtel, selon laquelle Schering-Plough avait insisté pour qu'un vétérinaire en titre agisse comme investigateur principal. Étant donné que l'appelante et le D^r Bateman n'avaient pas conclu de contrat écrit, et qu'ils ont présenté une preuve fort vague au sujet des dispositions qu'ils avaient prises, je dois supposer que le D^r Bateman, qui s'était engagé par contrat envers Schering-Plough à procéder à l'essai, a ensuite sous-traité à l'appelante presque tout le travail, en se réservant uniquement la tâche de superviser le travail effectué par celle-ci et de s'occuper des besoins des animaux en matière de santé. Monsieur Bechtel a déclaré que le D^r Bateman avait été désigné à titre d'investigateur principal uniquement :

[TRADUCTION]

[...] parce qu'ils avaient besoin de quelqu'un qui possédait beaucoup plus de titres de compétence que moi afin d'agir comme investigateur principal. Par

conséquent, le D^r Bateman, qui était presque un de mes employés, est devenu l'investigateur principal⁷.

Il reste toutefois que le D^r Bateman était le principal investigateur aux termes d'un contrat conclu avec Schering-Plough en vue de l'exécution de travaux de recherche conformément au protocole de cette société et que, ce faisant, il n'était pas un employé ou un autre représentant de l'appelante.

[17] Les honoraires sur lesquels s'étaient entendus Schering-Plough et le D^r Bateman s'élevaient à 47 000 \$. Je ne doute aucunement que le D^r Bateman a discuté de ces honoraires avec M. Bechtel avant de les accepter. Il est évident qu'au départ, ils voulaient que M. Bechtel, ou plus précisément l'appelante, achète les animaux pour l'étude et exécute une bonne partie des travaux que le D^r Bateman s'était engagé à effectuer par contrat, comme l'implantation, l'affouragement et le soin des animaux. Monsieur Bechtel a également trouvé et loué l'installation de pâturage qui a été utilisée pour l'essai. Selon la preuve soumise par M. Bechtel, le D^r Bateman avait conservé un montant suffisant, sur les honoraires de 47 000 \$, pour couvrir ses dépenses, soit, selon ce que je crois comprendre, non seulement les dépenses qu'il avait engagées pour se rendre à plusieurs reprises au pâturage afin de superviser l'essai, mais aussi une indemnité pour le temps qu'il y consacrait. Monsieur Bechtel et le D^r Bateman ont tous deux été fort vagues dans leurs témoignages, et ni l'un ni l'autre ne se rappelait comment ils avaient réparti les 47 000 \$ entre eux. Ils n'ont pas non plus produit de contrat écrit entre le D^r Bateman et l'appelante au sujet de la façon dont ils devaient répartir entre eux le travail ou les honoraires de cet essai.

[18] Monsieur Bechtel a témoigné avoir trouvé et loué le pâturage, à Hanover (Ontario), où l'essai devait être effectué. Il a acheté 250 génisses et 250 bouvillons, qui ont été envoyés à l'installation de l'appelante, où ils sont restés pendant 60 jours afin qu'ils soient rétablis des maladies dont ils pouvaient être atteints. Les animaux comprenaient certaines races britanniques et certaines races exotiques. Ils ont été répartis en groupes au hasard; chaque animal a été pesé; on a introduit dans les bovins de chaque groupe un implant à mettre à l'essai, ou, dans le cas du groupe témoin, aucun implant n'a été utilisé. Tous les 35 jours, les animaux étaient rassemblés, pesés et observés. En particulier, on examinait les oreilles pour voir si des abcès s'étaient formés à l'emplacement de l'implant. À la fin de l'été, les animaux ont été pesés une dernière fois, puis ils ont été renvoyés aux locaux de

⁷ Transcription, vol. 1, p. 29, l. 3 à 9.

l'appelante. À ce moment-là, l'essai à l'égard duquel Schering-Plough avait conclu un contrat était achevé et la société n'était plus en cause en ce qui concerne les animaux. Monsieur Bechtel, qui avait recueilli les données pendant toute la durée de l'essai, soit le poids des animaux et les observations au sujet de la présence d'abcès à l'oreille, a remis les données au D^r Bateman qui, de son côté, les a remises à Schering-Plough. Rien ne montre que l'appelante ou le D^r Bateman ait procédé à une analyse statistique des données.

[19] Lorsqu'on lui a posé des questions au sujet des observations et des résultats de l'essai 48 à la fin de la phase de pâturage, M. Bechtel a répondu :

[TRADUCTION]

Eh bien, à vrai dire, l'implant n'a pas du tout fonctionné. Il n'y a pas eu d'améliorations, quelles qu'elles soient.

Toutefois, M. Bechtel a fait remarquer qu'à la fin de l'essai, il y avait trois fois plus d'animaux de races exotiques que d'animaux de race britannique à l'égard desquels les implants n'avaient pas été absorbés. Il a également fait remarquer que, pendant l'essai 48, certains bovins avaient contracté une maladie appelée « kératite infectieuse » et que ceux qui étaient atteints de cette maladie et qui avaient été traités pesaient à peu près le même poids que les animaux qui n'avaient pas contracté la maladie, alors que l'on pouvait s'attendre à ce que les animaux qui n'avaient pas été traités aient gagné beaucoup moins de poids.

[20] Une fois terminée la phase de pâturage de l'essai 48, M. Bechtel a retiré les bovins charolais blancs de l'essai et il les a vendus au Canada; il a ensuite envoyé les autres animaux à un parc d'engraissement, au Kansas, où les animaux ont été nourris pendant quatre mois additionnels avant d'être abattus. Avant de quitter le Canada, les animaux ont de nouveau été étiquetés, et on a introduit un implant plus puissant, le Synovex +. À leur arrivée au Kansas, les animaux ont été pesés, pas individuellement, mais par camion, et ils ont de nouveau été pesés tous les 28 jours, puis à la fin de la phase d'engraissement.

[21] Selon la position prise par l'appelante, M. Bechtel a élaboré le protocole pour la phase de pâturage ainsi que pour celle de l'engraissement de l'essai 48, et il a procédé à l'essai à titre d'investigateur, en collaboration avec Schering-Plough. Dans une lettre adressée à M. Gantotti, de l'Agence du revenu du Canada (l'« ARC »), au mois de mars 2006, M. Bechtel déclare qu'il avait effectué l'essai conformément au protocole sur lequel il s'était entendu avec Schering-Plough, et

que Schering-Plough et lui-même avaient procédé à une analyse des données qu'il avait recueillies. Dans le témoignage qu'il a présenté à l'instruction, il n'a aucunement mentionné avoir procédé à pareille analyse, et la déclaration selon laquelle il agissait à titre d'investigateur n'est pas compatible avec l'« entente concernant l'étude » qui avait été conclue par Schering-Plough et le D^r Bateman dont il a ci-dessus été fait mention. En ce qui concerne la phase de pâturage de l'essai 48, je conclus que l'appelante n'a pas exercé d'activités de RSDE, selon la définition de cette expression pour l'application de la Loi, que ce soit isolément ou conjointement avec Schering-Plough, et ce, pour les motifs que j'ai déjà énoncés aux paragraphes 6 et 7 ci-dessus. Je reconnais que l'appelante avait un intérêt dans l'affaire, et que M. Bechtel a eu des discussions à ce sujet avec des représentants de Schering-Plough avant le début de l'essai 48. Les idées de M. Bechtel sur ce point ont peut-être contribué dans une certaine mesure à l'élaboration du protocole, mais c'est Schering-Plough qui s'était occupée de la recherche, depuis l'étape du protocole jusqu'à l'analyse statistique. L'appelante avait simplement procédé à la collecte normale de données, soit une tâche qui, selon la définition figurant à l'article 248, est expressément exclue des activités de RSDE.

[22] Le D^r Maurice Smith a qualité, par suite de ses études et de son expérience, pour témoigner au sujet de questions se rapportant à la santé des animaux. Toutefois, cela ne veut pas pour autant dire qu'il a qualité pour déterminer les relations juridiques qui découlent de l'entente concernant l'étude et du protocole dans la présente affaire, comme il a tenté de le faire. Le D^r Smith a déclaré que Schering-Plough n'était pas la société qui avait effectué la recherche et il a mentionné à l'appui qu'aucun certificat d'études expérimentales n'avait été délivré à celle-ci. La preuve ne traite pas de la question de savoir si Schering-Plough a demandé un certificat d'études expérimentales. Toutefois, elle montre d'une façon tout à fait claire que la relation contractuelle, en ce qui concerne la phase de pâturage de l'essai 48, est une relation entre Schering-Plough et le D^r Bateman, que Schering-Plough a versé 47 000 \$ au D^r Bateman pour que celui-ci procède à l'étude y afférente, et que le D^r Bateman a versé une partie non précisée de ce montant à l'appelante pour ses services.

[23] En ce qui concerne la phase d'engraissement de l'essai 48, si des activités de RSDE ont été exercées, c'était l'appelante qui s'y livrait, étant donné que Schering-Plough n'y avait clairement aucun intérêt et n'avait aucunement participé aux activités une fois achevée la phase de pâturage. Toutefois, l'assertion de l'appelante pose un certain nombre de problèmes. Le premier découle de l'absence de quoi que ce soit qui puisse être raisonnablement décrit comme un protocole régissant la phase d'engraissement. Parmi les documents produits en preuve sur

consentement, il y a ce qui semble être un projet de protocole pour l'essai 48, en date du mois de décembre 1997. Ce projet de protocole n'est pas signé et il décrit la méthodologie d'une façon plutôt sommaire. Il constitue peut-être l'origine du protocole que Schering-Plough et le D^r Bateman avaient signé au mois d'avril 1998, et l'appelante s'est fondée sur ce projet à l'instruction. En ce qui concerne les étapes postérieures à la phase de pâturage de l'essai, seule la remarque obscure suivante a été faite :

[TRADUCTION]

Si cela est possible, le rendement dans le parc d'engraissement sera mesuré après la saison de pâturage.

Bien sûr, le protocole de Schering-Plough ne portait aucunement sur la phase d'engraissement, étant donné que la société ne cherchait pas à poursuivre l'essai après la phase de pâturage pour laquelle elle avait conclu un contrat avec le D^r Bateman. Il n'est tout simplement pas satisfait aux exigences dont le juge Bowman (tel était alors son titre) a fait mention dans la décision *Northwest Hydraulic* et selon lesquelles il faut définir et énoncer un risque ou une incertitude technologique et formuler une hypothèse à vérifier.

[24] En fait, voici ce qui est arrivé dans ce cas-ci : l'appelante s'est simplement lancée sur la voie de la production commerciale ou, d'une façon plus exacte, elle a peut-être simplement poursuivi cette voie, lorsqu'elle a envoyé les bovins pour que l'élevage soit terminé dans le parc d'engraissement et pour que les bovins soient finalement abattus, au Kansas. Le fait que M. Bechtel s'intéressait alors à la production commerciale plutôt qu'à la recherche est étayé par la décision qu'il a prise de retirer les bovins charolais blancs avant d'envoyer les autres animaux au Kansas. Monsieur Bechtel a justifié cette décision en disant que les charolais n'étaient pas bien adaptés au marché américain et, par conséquent, que leur classement n'y était pas aussi bon qu'au Canada. Il a défendu sa décision en disant que les charolais étaient partagés également parmi les groupes d'essai, mais il reste qu'il a dans une certaine mesure compromis le résultat de l'essai en modifiant ainsi les groupes d'essai afin d'obtenir simplement un avantage commercial.

[25] L'appelante se fonde également sur deux observations que M. Bechtel a faites au cours de l'essai 48. Monsieur Bechtel a témoigné avoir remarqué que certains animaux avaient contracté la kératite infectieuse au cours de la phase de pâturage, mais que s'ils étaient traités, ils gagnaient autant de poids que les animaux qui n'avaient pas contracté la maladie. L'autre observation se rapportait au

fait que les implants étaient absorbés d'une façon différente par différentes races de bovins. Monsieur Bechtel a témoigné que lorsqu'il avait examiné les oreilles des animaux à la fin de l'été, c'est-à-dire à la fin de la phase de pâturage, il avait constaté que parmi les races exotiques de bovins, il y avait environ trois fois plus d'implants qui n'avaient pas été absorbés que dans le cas des bovins de race britannique. Il s'agissait, selon lui, de découvertes auxquelles avait donné lieu l'essai 48. Toutefois, il ne s'agissait pas de questions à l'égard desquelles l'appelante avait effectué une investigation systématique. Encore une fois, aucun risque ni aucune incertitude n'est énoncé, et aucune hypothèse n'est formulée et vérifiée. Au cours de l'interrogatoire principal, on a demandé au D^r Smith si, selon lui, chacune de ces deux constatations constituait [TRADUCTION] « [...] un avancement scientifique [...] », et il a chaque fois répondu par l'affirmative⁸. Toutefois, le crédit que la Loi accorde ne se rapporte pas à la découverte, accidentelle ou autre, d'une chose qui peut être décrite comme un avancement scientifique; le crédit se rapporte à une dépense effectuée pour des activités de RSDE exercées par le contribuable, selon la définition figurant à l'article 248. Ce qui a une valeur scientifique a en bonne partie été appris d'une façon accidentelle et par l'observation. Alexander Fleming ne cherchait pas au départ à vérifier les propriétés antibiotiques de la moisissure *Penicillium* lorsqu'il est parti en vacances sans avoir nettoyé ses boîtes de Petri, et l'observation qu'il a faite par un heureux hasard à son retour ne constituait pas une activité de recherche scientifique ou de développement expérimental. Toutefois, au cours de la décennie qui a suivi, sir Alexander et d'autres se sont livrés à des activités de recherche scientifique, et il en a résulté un produit utile. Les observations que M. Bechtel a faites au sujet du traitement de la kératite infectieuse et des implants non absorbés parmi les races exotiques de bovins auraient bien pu mener, au cours d'années ultérieures, à des recherches satisfaisant aux exigences de la Loi, mais les observations qu'il a faites ne constituent pas en tant que telles des activités de recherche. La preuve du D^r Smith sur ce point n'aide pas l'appelante, parce qu'on n'a pas posé la bonne question au D^r Smith. Si on lui avait demandé si l'appelante avait procédé à un examen ou à une recherche systématique sur ces questions, il lui aurait fallu répondre par la négative.

L'essai 49

[26] Le 8 mars 1998, l'appelante et Brookover Ranch ont conclu une entente selon laquelle l'appelante devait procéder à cet essai, Brookover devant verser à

⁸ Transcription, vol. 1, p. 166, l. 14 à 22, et p. 168, l. 4 à 18.

l'appelante un montant de 25 \$ par animal pour ce faire. Aux termes de l'entente, l'appelante avait le droit de conserver les résultats de l'essai à son propre usage. L'essai visait à permettre de comparer l'effet de quatre implants hormonaux de puissances différentes sur le rendement de génisses au pâturage et sur le rendement subséquent dans le parc d'engraissement, et le rendement de génisses qui ne recevaient pas d'implant. Les quatre implants comparés étaient le Synovex C, le Synovex H, le Ralgro et le Revalor H, qui contenaient chacun une hormone de puissance différente. Le cinquième implant était un placebo qui ne contenait aucune hormone. À cet essai venait s'ajouter l'essai de quelque chose qui s'appelait le bolus Rumensin (le « bolus »), qui permettait d'administrer aux bovins un antibiotique se dissolvant sur une longue période dans le rumen ou dans la panse de l'animal. On a effectué l'essai en utilisant 425 génisses que l'appelante avait achetées d'éleveurs en Saskatchewan et dans l'Est du Canada. Après avoir procédé à la préparation dans les locaux de l'appelante, les génisses ont été réparties au hasard en cinq groupes de 85 génisses chacun, et on a introduit l'un des cinq implants dans les animaux de chaque groupe. On a également administré le bolus à la moitié des animaux de chaque groupe. Les animaux ont ensuite été pesés et envoyés dans l'un de trois pâturages que l'appelante avait loués. La preuve n'est pas entièrement claire, mais il semble que le tiers des animaux de chaque groupe ait été envoyé dans chacun des trois pâturages. Selon M. Bechtel, les animaux ont été pesés et observés par intervalles au cours de la phase de pâturage. À la fin de cette phase, les animaux ont encore une fois été pesés et on a introduit un nouvel implant dans les animaux de chaque groupe. Les diverses versions du protocole ne montrent pas clairement quel implant devait être utilisé pour la phase d'engraissement. À la page 405 de la pièce A-1, il est dit que [TRADUCTION] « [L]e même implant sera utilisé pour tous les bovins au cours de l'engraissement ». Selon le témoignage du D^r Smith, on a administré le Synovex + à tous les animaux avant la phase d'engraissement⁹. Les bovins ont ensuite été envoyés aux Coe County Feedyards, un parc d'engraissement spécialisé au Nebraska, où ils ont été nourris pendant 158 jours avant d'être abattus. Les animaux ont été pesés individuellement avant d'être envoyés au parc d'engraissement. À leur arrivée au Nebraska, ils n'ont pas été pesés individuellement, mais ils ont plutôt été pesés en vrac par camion. Les poids individuels à la fin de la phase d'engraissement ont été perdus à cause d'une erreur d'ordinateur à l'abattoir, mais le poids total des animaux vivants au moment où ils ont été envoyés et les poids des carcasses individuelles étaient disponibles. À partir de ces données, les poids individuels des animaux vivants à la fin de la phase d'engraissement ont été calculés en fonction d'une

⁹ Pièce A-3, p. 5.

estimation de la freinte au cours du transport (4 p. 100) et du rapport entre le poids total des carcasses et le poids total des animaux vivants.

[27] Selon M. Bechtel, le résultat de l'essai 49 montrait qu'aucun des implants n'avait produit d'avantages importants au cours de la phase de pâturage, mais qu'il y avait une différence appréciable dans le rendement au cours de la phase d'engraissement, selon l'implant qui avait été utilisé au cours de la phase de pâturage¹⁰. Monsieur Bechtel a dit que cette différence se manifestait dans la qualité de la carcasse; plus l'implant utilisé au cours de la phase de pâturage était puissant, moins il y avait de couche de gras dans la carcasse et moins la viande était persillée¹¹. Le D^r Smith a caractérisé la chose comme constituant un avancement scientifique résultant d'activités de recherche appliquée et de développement expérimental¹². Plus précisément, l'allégation de l'appelante selon laquelle l'essai 49 est admissible au titre des activités de RSDE est fondée sur la thèse selon laquelle cet essai avait pour objet d'élaborer une stratégie d'implant fructueuse à utiliser pour les génisses.

[28] Les témoins experts ne s'entendaient pas sur la qualité de la conception et de l'exécution de cet essai. Le D^r Smith n'y voyait rien de mal, et il a déclaré que l'essai était visé par la définition des activités de RSDE. Monsieur Koots a critiqué l'essai 49 pour un certain nombre de raisons se rattachant à sa conception et à son exécution. Les trois pâturages utilisés pour l'étude étaient d'une mauvaise qualité ou d'une qualité inégale; le poids des animaux était au départ fort différent, de 509 à 587 livres; les animaux ont été pesés à deux reprises seulement au cours de la phase de pâturage, au début et à la fin. La preuve ne montre pas clairement si M. Bechtel ou si M. Koots a raison sur ce point. Le D^r Lobo a formulé la plupart des mêmes critiques à l'égard de l'essai 49. Il a ajouté qu'à son avis, il y avait trop de variables, et qu'en incluant la comparaison du bolus, l'appelante avait dérogé aux bonnes pratiques en formant des groupes différents trop petits et en diluant ainsi la validité des résultats.

[29] À mon avis, il y a deux raisons fondamentales pour lesquelles l'essai 49 n'est pas admissible au titre d'activités de recherche scientifique et de développement expérimental. La première est que son but et son effet consistaient simplement à

¹⁰ Transcription, p. 188, l. 10, à p. 189, l. 7.

¹¹ Transcription, p. 185, l. 10, à p. 186, l. 11.

¹² Transcription, p. 188, l. 10 à 20.

comparer les résultats obtenus en utilisant quatre implants différents au cours de la période où les bovins étaient au pâturage. L'alinéa *f*) de la définition exclut expressément :

[...] les travaux relatifs aux activités suivantes :

[...]

f) le contrôle de la qualité ou la mise à l'essai normale des matériaux, dispositifs, produits ou procédés;

Cette disposition d'exclusion vise notamment clairement à empêcher les demandes se rapportant à des produits qui ont déjà été mis au point, où le travail effectué consiste simplement à utiliser des produits existants au lieu de mettre au point un nouveau produit ou d'améliorer un produit existant. L'essai 49 de l'appelante consistait simplement à comparer l'efficacité des quatre implants disponibles dans le commerce utilisés au cours de la phase de pâturage pour voir quels résultats seraient obtenus lorsque les implants étaient utilisés avec un autre implant qui était également disponible dans le commerce. L'appelante a acheté tous ces implants pour les utiliser dans cet essai. Monsieur Bechtel choisit de décrire la chose comme l'élaboration d'une stratégie pour l'utilisation d'implants, mais dans ses propres documents, il décrit l'essai 49 comme [TRADUCTION] « Une comparaison de divers implants en ce qui concerne le rendement de génisses au pâturage et l'effet sur le rendement subséquent dans le parc d'engraissement et sur les caractéristiques de la carcasse ». Tel est le titre exact, ou le titre légèrement modifié, des divers documents produits sous la cote A-1 dans lesquels cet essai est décrit.

[30] Le second problème fondamental est lié à l'incapacité de l'appelante d'indiquer quoi que ce soit dans la preuve qui puisse à juste titre être considéré comme une hypothèse à vérifier, ou un protocole à suivre pour l'exécution de l'essai. Dans l'arrêt *RIS-Christie Ltd.*, le juge Robertson a dit ce qui suit, au paragraphe 15 :

Il est [...] raisonnable d'attendre du contribuable qu'il administre la preuve documentaire des recherches systématiques, essais y compris. Si cependant il y a une explication plausible du défaut de produire cette preuve, le juge peut toujours conclure, compte tenu de la probabilité la plus forte, qu'il y a eu des recherches systématiques. Par exemple, quand les notes de recherches ont été détruites par accident, il faut qu'il soit permis au juge de première instance de conclure, à la lumière de l'ensemble des preuves produites, qu'il y a eu recherches systématiques.

Dans la pièce A-1, il y a quatre documents qui, à première vue, pourraient sembler constituer le protocole à suivre pour cet essai. Tous ces documents semblent avoir été créés une fois l'essai achevé. Le premier, qui figure aux pages 386 à 391, comprend l'entente de recherche conclue avec Brookover Ranch Feedyards. La page 3 est intitulée [TRADUCTION] « Conception expérimentale », et comporte huit lignes en tout, ne disant presque rien au sujet de la méthode. Le document est en partie rédigé au futur, comme on peut s'y attendre dans un protocole expérimental, mais en général, y compris les deux pages portant sur les résultats et sur l'analyse, il est rédigé au passé. Les pages 402 à 407 sont une version augmentée, et encore une fois, certains passages sont rédigés au futur, mais une bonne partie du texte est rédigée au passé et décrit les résultats. Les deux autres documents, aux pages 409 à 411 et aux pages 412 et 413, semblent reprendre essentiellement le premier document. Monsieur Bechtel a déclaré que le protocole pour cet essai figure aux pages 409 à 411¹³, qui, comme les autres documents, sont surtout rédigées au passé. Je conclus que ces documents ont tous été préparés une fois l'essai achevé et qu'ils ne visaient pas tant à régir l'exécution de l'essai qu'à justifier une déduction du revenu en vertu de l'article 37 de la Loi.

[31] Je ne puis trouver non plus dans la preuve d'énoncé clair d'une hypothèse à vérifier au moyen de l'expérience. Le protocole à la page 402 énonce quatre objectifs, à la page 404, et aux pages 405 et 406, il énonce sept incertitudes technologiques.

[TRADUCTION]

OBJECTIF :

- Déterminer si un programme d'implants pour génisses améliorera le rendement au pâturage comme c'est le cas pour les bouvillons. (De nouveaux implants sont maintenant offerts.)
- Déterminer si l'augmentation de la puissance de l'implant augmentera le rendement.
- Déterminer si l'ajout du bolus Rumensin améliorera le rendement des génisses au pâturage, sur le plan économique.

¹³ Transcription, vol. 1, p. 102, l. 21, à p. 103, l. 17.

- Le stade subséquent de la finition dans le parc d'engraissement permettra de déterminer l'effet de chaque implant au pâturage sur la catégorie, le gain, la consommation, le rendement et le rendement à l'abattage (en pourcentage).

INCERTITUDES TECHNOLOGIQUES :

- L'utilisation d'implants hormonaux entraînera-t-elle une augmentation du poids des génisses au pâturage au même taux que dans le cas des bouvillons?
- Les avantages que comporte l'utilisation du bolus Rumensin ne sont pas disponibles en Amérique du Nord.
- Une stratégie d'implant au cours de la vie au pâturage des génisses influera-t-elle sur le taux de gain au cours de la période d'engraissement?
- Une stratégie d'implant au cours de la phase de pâturage influera-t-elle sur la consommation de pâture au cours de la période d'engraissement?
- Une stratégie d'implant au cours de la phase de pâturage influera-t-elle sur la conversion de pâture en viande au cours de la période d'engraissement?
- Une stratégie d'implant au cours de la phase de pâturage influera-t-elle sur le classement fédéral ou sur le rendement des génisses?

Le protocole aux pages 409 à 411 ne renferme aucun de ces éléments.

[32] Les objectifs énoncés aux pages 405 et 406, au lieu de formuler une hypothèse à vérifier, constituent simplement une comparaison proposée de l'efficacité des quatre implants mis à l'essai au cours de la phase de pâturage de l'essai, ainsi que du bolus. La thèse de l'appelante pour l'essai 49 est qu'il s'agissait de recherche appliquée visant à permettre la mise au point d'une « stratégie d'implant ». Toutefois, les seules mentions d'une stratégie d'implant figurant ici se rapportent à la phase de pâturage. Il n'y avait pas de différences dans la façon dont les implants étaient utilisés au cours de la phase de pâturage; la seule différence se rapportait au produit particulier qui était utilisé pour chaque groupe. Je ne puis constater, dans les documents ou dans le témoignage de M. Bechtel, que

l'appelante avait formulé une hypothèse à vérifier. Je ne suis pas non plus convaincu qu'avant que l'essai ait été effectué, l'appelante avait quelque plan qui pourrait être décrit comme un protocole pour une investigation systématique permettant de vérifier une hypothèse. L'appelante a simplement utilisé quatre produits commerciaux différents au cours de la phase de pâturage, et un produit au cours de la phase d'engraissement, en vue de comparer leur efficacité.

[33] Quant au bolus, la preuve soumise par M. Bechtel était la suivante :

[TRADUCTION]

Par conséquent, nous avons alors décidé que nous pouvions ajouter le bolus pour le rumen à l'autre essai, et ce, sans qu'il n'y ait d'effet, parce qu'il s'agissait de deux choses tout à fait différentes. Par conséquent, la moitié de chaque traitement en comportait un, alors que l'autre n'en comportait pas¹⁴.

Par conséquent, l'administration du bolus à la moitié de chaque groupe de bovins ne constituait pas un élément de la formulation d'une stratégie d'implant; il s'agissait d'un essai distinct d'un produit commercial différent, qui venait s'ajouter à un essai dont le but était de comparer l'efficacité d'autres produits disponibles dans le commerce. En outre, M. Bechtel a déclaré ce qui suit dans l'un des documents dont il était auteur¹⁵ :

[TRADUCTION]

Il s'agit également de la seconde année de l'étude du bolus Rumensin. L'année précédente, nous n'avions démontré aucun avantage à l'utilisation du produit, ce qui allait fortement à l'encontre des données de la société, de sorte qu'il a été décidé de répéter l'essai pour voir si les résultats étaient valables uniquement pour cette année-là.

En d'autres termes, l'aspect de l'étude se rattachant au bolus visait simplement à mettre à l'essai un produit commercial qui, selon ce que l'appelante avait déjà établi l'année précédente, ne fonctionnait pas. Il n'y a rien dans la preuve qui donne à entendre que le bolus était maintenant utilisé d'une façon différente. Il ne s'agit certes pas d'une investigation systématique; il s'agit simplement de la répétition de l'essai normal d'un produit commercial qui, auparavant, ne fonctionnait pas.

¹⁴ Transcription, vol. 1, p. 50, l. 1 à 15.

¹⁵ Pièce A-1, vol. 2, p. 392.

L'essai 50

[34] L'essai 50 visait à étudier la relation existant entre l'apparition d'une maladie respiratoire bovine indifférenciée et des changements de titre apportés au *Haemophilus somnus* et au *Mannheimia haemolytica*. Les résultats de l'étude ont été publiés dans la Revue canadienne de recherche vétérinaire, sous les noms d'Annette O'Connor, de S. Wayne Martin, d'Éva Nagy, de Paula Menzies, qui étaient tous de l'Université de Guelph, et de Richard Harland, de Novartis Centre de recherche Santé animale. La question en litige en ce qui concerne cet essai, comme dans le cas de l'essai 48, n'est pas de savoir s'il s'agissait d'activités de RSDE, selon la définition donnée dans la Loi, mais s'il s'agissait de la recherche de l'appelante ou de quelqu'un d'autre.

[35] Selon la preuve qu'il a soumise, le taux élevé de mortalité des bovins envoyés du Canada à son parc d'engraissement, aux États-Unis, inquiétait M. Bechtel, ce taux de mortalité résultant de maladies respiratoires. Monsieur Bechtel a décidé d'étudier les causes des maladies et leur prévention possible au moyen d'une immunisation. Il a acheté au moins 300 bovins (il ne savait pas trop combien) en ayant cette étude à l'esprit. Or, à peu près à ce moment-là, une étudiante de troisième cycle à l'Université de Guelph, Annette O'Connor, cherchait un sujet pour sa thèse de doctorat. Elle devait trouver un nouveau sujet et son directeur de thèse, M. Wayne Martin, avait obtenu une bourse en vue d'une étude du Coronavirus, mais cette étude n'était pas suffisamment approfondie pour une thèse de doctorat. Comme le D^r Bateman l'a dit dans son témoignage, il a pu mettre en contact M. Martin et M^{me} O'Connor avec M. Bechtel pour ce projet.

[36] Monsieur Bechtel a décrit le travail qu'il effectuait pour le projet. Lorsque les bovins arrivaient dans les locaux de l'appelante, il notait leur poids et leur température, il prélevait des échantillons de sang, et il vérifiait si les animaux étaient atteints d'une maladie respiratoire. Annette O'Connor était là et elle étiquetait les échantillons de sang, qu'elle apportait ensuite à l'Université de Guelph, où l'analyse de sang était effectuée. Deux vaccins ont été mis à l'essai, chacun individuellement et les deux ensemble. Un groupe témoin n'avait pas été vacciné. Pendant toute la durée de l'essai, de 45 jours, des échantillons de sang ont été prélevés et les températures ont été notées, les bovins ont été observés deux fois par jour pour déceler tout signe de maladie respiratoire; de plus, leur consommation de pâture et leur taux de mortalité étaient notés. Lorsque les symptômes d'une maladie respiratoire étaient observés, les animaux étaient traités.

[37] Monsieur Bechtel a témoigné avoir préparé, avec Annette O'Connor, un protocole pour cette étude, protocole qu'Annette O'Connor a soumis à son directeur de thèse. Le protocole a été modifié par M. Martin, ou sur les conseils de celui-ci, de façon à être conforme aux exigences de l'université, après quoi le protocole pouvait uniquement être modifié avec l'assentiment de M. Martin. Le protocole en vertu duquel l'étude a ensuite été effectuée est celui qui figure aux pages 572 à 576 de la pièce A-1, volume 3. Monsieur Wayne Martin y est désigné à titre de chercheur principal; le D^r Ken Bateman était le seul autre chercheur qui était désigné. Les résultats de cette étude et de l'étude du Coronavirus qui, ensemble, composaient la thèse de doctorat d'Annette O'Connor, ont tous deux été publiés dans le même numéro de la Revue canadienne de recherche vétérinaire. Le nom de l'appelante est uniquement mentionné dans la section « Remerciements » à la fin de l'article :

[TRADUCTION]

Nous tenons à remercier le personnel d'Advanced Agricultural Testing de l'aide qu'il nous a apportée¹⁶.

L'explication que M. Bechtel a donnée au sujet de l'omission de le désigner à titre d'auteur du document était la suivante :

[TRADUCTION]

Q. S'agissait-il de leur étude ou de la vôtre?

R. J'ai entrepris l'étude et, s'ils voulaient la publier, cela m'importait peu.

[38] Monsieur Bechtel a bel et bien entrepris l'étude, en ce sens que c'est lui qui a initialement eu l'idée d'effectuer une étude sur la question et qui a pris l'initiative d'acquérir des bovins pour effectuer l'étude. Toutefois, cela ne veut pas pour autant dire que M. Bechtel, ou sa société, se sont livrés à une investigation ou recherche systématique qui satisfait à la définition des activités de RSDE donnée dans la Loi. Comme pour les autres essais, un certain nombre de projets de protocole ont été produits sous la cote A-1, lesquels semblent avoir été préparés par M. Bechtel à des moments non précisés, mais M. Bechtel a clairement identifié le protocole dans lequel M. Martin est désigné à titre de chercheur principal comme étant celui qui avait été utilisé lors de l'étude. À la page 697 de la pièce A-1, volume 3, il y a une

¹⁶ Pièce A-1, vol. 3, p. 708.

lettre d'Annette O'Connor et de S. Wayne Martin adressée à l'appelante. Le début de la lettre dit ce qui suit :

[TRADUCTION]

Cher Bob,

Nous vous remercions de l'aide que vous nous avez apportée pour notre projet de recherche au cours des derniers mois. Vous nous avez donné une aide précieuse.

Il n'y a rien dans la preuve qui donne à entendre que M. Bechtel ait répondu à cette lettre en vue de faire savoir qu'il s'agissait de sa recherche, et non de la leur, comme on pourrait s'y attendre si c'était le cas.

[39] Le 10 juillet 2000, M^{me} O'Connor a envoyé à Mileada Abdelmalik, de l'Agence du revenu du Canada, une télécopie dans laquelle elle décrivait comme suit le rôle de l'appelante dans l'essai 50¹⁷ :

[TRADUCTION]

Le personnel d'Advanced Agricultural Testing offrait son soutien technique, notamment en fournissant des bovins pour l'étude, en s'occupant des bovins aux fins de la collecte et de l'identification des données, en enregistrant les diagnostics conformément à nos profils, ainsi qu'en s'occupant des bovins malades et en les traitant. Le personnel tenait également des dossiers au sujet des bovins individuels au cours de la durée de l'étude.

Au cours du contre-interrogatoire, M. Bechtel a reconnu l'exactitude de cet énoncé. L'interprétation que donne M. Bechtel à l'expression « recherche scientifique » est plutôt différente du sens qui lui est attribué à l'article 248 de la Loi. Lorsque son avocat l'a réinterrogé, les propos suivants ont été échangés¹⁸ :

[TRADUCTION]

Q. Est-il exact de supposer que tous les projets de recherche auxquels vous participez, auxquels Advanced participe, comportent dans une large mesure la collecte de données?

¹⁷ *Ibid.*, p. 603.

¹⁸ Transcription, vol. 1, p. 22, l. 24, à p. 25, l. 5.

R. Bien sûr, c'est ce en quoi consiste la recherche, la collecte d'une multitude de chiffres.

[40] Je ne doute aucunement que M. Bechtel ait eu l'idée d'examiner la question des maladies respiratoires chez les bovins ainsi que l'efficacité des vaccins pour prévenir de telles maladies. Toutefois, la preuve démontre d'une façon écrasante que ce sont M. Martin et Annette O'Connor ainsi que leurs collègues, à l'Université de Guelph, qui ont procédé à la recherche, dans la mesure où il y a eu recherche. Il se peut qu'ils faisaient simplement un essai normal de vaccins. Ce n'est pas une chose sur laquelle je dois me prononcer. Cependant, s'il y avait recherche, il s'agissait de leur recherche, et non de celle de l'appelante. Le rôle de l'appelante, comme dans l'essai 48, était limité à la collecte de données, et cette tâche est expressément exclue de la définition figurant à l'article 248.

La révocation du choix

[41] L'article 37 de la Loi permet au contribuable, lorsqu'il demande la déduction de dépenses afférentes aux activités de RSDE, de choisir de calculer la déduction au moyen de ce qui a été appelé, dans la preuve, la méthode de remplacement plutôt que la méthode traditionnelle. La méthode traditionnelle exige que le contribuable attribue une fraction appropriée de ses coûts indirects réels à la déduction relative aux activités de RSDE. Selon la méthode de remplacement, le contribuable peut déduire un pourcentage des frais directs engagés au titre des salaires aux fins de la recherche, plutôt que les coûts indirects. Le comptable de l'appelante, Allan McDougall, a témoigné avoir préparé et produit les déclarations de revenus de l'appelante et que, ce faisant, il avait choisi la méthode de remplacement pour les années d'imposition 1993, 1994, 1995, 1996, 1997 et 1998. L'appelante et Revenu Canada ne s'entendaient pas au sujet de l'application de la méthode de remplacement pour les années 1993 et 1994, désaccord qui n'a été réglé qu'après bien des années. Par la suite, l'appelante a cherché à révoquer le choix qu'elle avait fait à l'égard de la méthode de remplacement pour les années 1995, 1996, 1997 et 1998. Selon la position prise par le ministre, l'appelante, qui avait dûment choisi d'utiliser la méthode de remplacement, ne pouvait pas par la suite révoquer le choix.

[42] Dans ses arguments écrits, l'avocat de l'appelante se fonde sur le fait qu'en réglant le litige se rapportant aux années d'imposition 1993 et 1994, le ministre a permis à l'appelante d'utiliser la méthode traditionnelle, malgré le choix antérieur; l'avocat prend la position selon laquelle il n'est pas équitable pour le ministre de refuser maintenant de lui permettre de révoquer le choix pour les années

postérieures à l'année 1994. L'avocate de l'intimée se fonde sur les paragraphes 37(10) et 220(3.2) de la Loi ainsi que sur l'article 600 du Règlement :

37(10) Un contribuable présente le formulaire indiquant le choix prévu à la division (8)a)(ii)(B) pour une année d'imposition le jour où il présente pour la première fois le formulaire visé au paragraphe (11) pour l'année.

[...]

220(3.2) Le ministre peut, en ce qui concerne un choix prévu par une disposition visée par règlement, proroger le délai pour faire le choix ou permettre la modification ou l'annulation du choix si les conditions suivantes sont réunies :

a) le choix devait être fait par ailleurs par un contribuable ou une société de personnes au plus tard un jour donné d'une de ses années d'imposition ou d'un de ses exercices, selon le cas;

b) le contribuable ou la société de personnes demande au ministre, au plus tard le jour qui suit de dix années civiles la fin de l'année d'imposition ou de l'exercice, de proroger le choix ou d'en permettre la modification ou la révocation.

[...]

600. Les dispositions visées aux alinéas 220(3.2)*a)* et *b)* de la Loi sont les suivantes :

a) l'article 21 de la Loi;

b) les paragraphes 7(10), 12.2(4), 13(4), (7.4) et (29), 14(6), 44(1) et (6), 45(2) et (3), 50(1), 53(2.1), 70(6.2), (9), (9.1), (9.2) et (9.3), 72(2), 73(1), 80.1(1), 82(3), 83(2), 104(5.3) et (14), 107(2.001), 143(2), 146.01(7), 164(6) et (6.1), 184(3) et 256(9) de la Loi;

c) les alinéas 12(2.2)*b)*, 66.7(7)*c)*, *d)* et *e)* et (8)*c)*, *d)* et *e)*, 80.01(4)*c)*, 86.1(2)*f)* et 128.1(4)*d)*, (6)*a)* et *c)*, (7)*d)* et *g)* and (8)*c)* de la Loi;

d) les paragraphes 1103(1), (2) et (2d) et 5907(2.1) du présent règlement.

L'avocate fait valoir que le paragraphe 220(3.2) et l'article 600 du Règlement confèrent expressément au ministre le pouvoir de permettre la révocation de certains choix effectués en vertu de la Loi, et qu'étant donné que ces dispositions

n'incluent pas un choix effectué en vertu du paragraphe 37(10), le ministre ne possède pas pareil pouvoir. Un choix qui est fait en vertu d'une disposition non mentionnée ne peut pas être révoqué ni modifié.

[43] Le pouvoir du ministre de permettre la révocation d'un choix effectué en vertu de la Loi est limité aux dispositions qui sont mentionnées à l'article 600 du Règlement; or, le paragraphe 37(10) n'est pas inclus. La règle *expressio unius est exclusio alterius* s'applique. Le législateur veut manifestement limiter le pouvoir discrétionnaire du ministre, en ce qui concerne la révocation d'un choix, aux choix que le gouverneur en conseil décide de prescrire à cette fin. Dans l'arrêt *La Reine c. Miller*¹⁹, la Cour d'appel fédérale est arrivée à cette conclusion en ce qui concerne la modification d'un choix en vertu de la disposition sur l'étalement du revenu figurant à l'article 110.4 de la Loi. Voici ce que le juge Mahoney a dit :

Permettre que le choix soit modifié, soit par le ministre dans le cadre de l'établissement de la cotisation ou par le contribuable une fois cette dernière établie, exigerait, à mon avis, l'introduction inadmissible dans la Loi, par une interprétation large, de termes qui n'y sont pas.

Maître Thrasher signale qu'en examinant les avis d'opposition déposés par suite de la cotisation concernant les années d'imposition 1993 et 1994 de l'appelante, le ministre avait autorisé l'appelante à révoquer le choix de la méthode de remplacement. C'est peut-être vrai, mais cela n'influe pas sur les années qui sont ici en cause. Il est bien établi que si le ministre commet une erreur en établissant une cotisation, il n'est pas obligé, et n'a même pas le droit, de continuer à commettre perpétuellement la même erreur : voir *Ludmer c. Canada*²⁰.

[44] Dans ses arguments écrits, l'avocat de l'appelante soutient que la Cour devrait exercer son pouvoir discrétionnaire afin de déclarer que l'appelante doit être autorisée à utiliser la méthode traditionnelle de déclaration pour les années 1995 à 1998. Cet argument présuppose que la Cour possède une compétence en *equity*, peut-être semblable à l'exonération d'une déchéance, lui permettant de libérer l'appelante de ce que celle-ci considère maintenant comme un exercice irréfléchi, il y a bien des années, de son droit de choisir entre les deux méthodes de déclaration que la Loi permet. Malheureusement, je ne possède pas cette compétence. Il est de droit constant que la Cour doit appliquer les dispositions de la Loi et du Règlement

¹⁹ n° A-782-90, 18 décembre 1992, 93 D.T.C. 5035 (C.A.F.).

²⁰ [1995] 2 C.F. 3.

telles qu'elles ont été rédigées. La Cour n'est pas autorisée à les modifier, ou à les déclarer inapplicables eu égard aux circonstances d'affaires particulières, pour des motifs de justice ou d'équité.

La litière et le carburant diesel

[45] Le ministre prend la position selon laquelle la litière pour les bovins et le carburant diesel représentent des coûts indirects, de sorte qu'ils n'ont pas à être comptabilisés séparément selon la méthode de remplacement. De son côté, l'appelante affirme qu'il s'agit dans les deux cas de coûts directs. Il n'y a aucun élément de preuve précis au sujet d'essais autres que les essais 48, 49 et 50, lesquels, comme je l'ai conclu, ne sont pas admissibles au titre d'activités de RSDE. Le peu de preuve que j'ai au sujet de la litière pour les bovins m'amène à conclure qu'elle devrait être considérée comme un coût direct. Si je comprends bien, toute la litière utilisée serait attribuable à un essai précis, et après avoir été utilisée, elle n'aurait plus aucune valeur. Pour ces motifs, je la classerais parmi les coûts directs se rattachant à du matériel consommé, et non parmi les coûts indirects à répartir entre de nombreux essais, ou à englober dans le montant des coûts indirects selon la méthode de remplacement.

[46] Il n'y avait absolument aucun élément de preuve me permettant de déterminer la façon dont il convient de rendre compte du coût du carburant diesel. Si, par exemple, le même véhicule était utilisé dans le pâturage pour accomplir des fonctions se rattachant à l'entretien et à plusieurs essais effectués en même temps, le coût d'exploitation du véhicule, y compris le carburant qu'il utilisait, serait à juste titre considéré comme se rattachant à des coûts indirects. D'autre part, le carburant diesel utilisé pour envoyer au pâturage ou au parc d'engraissement les bovins qui étaient assujettis à l'un des essais serait d'une façon plus appropriée considéré comme se rattachant à des coûts directs engagés pour cet essai. Étant donné que je ne dispose d'aucun élément de preuve au sujet de l'utilisation réelle du carburant en question, je ne puis me prononcer sur la façon dont il convient de le traiter.

[47] Dans les actes de procédure et dans les arguments écrits des avocats, il était fait mention de l'achat de bovins pour les activités de RSDE au cours de toutes les années d'imposition visées par l'appel, mais les seuls éléments de preuve concernant les achats de bovins sont ceux qui se rapportent aux essais 48, 49 et 50 qui, selon ce que j'ai conclu, ne constituent pas des activités de RSDE exercées par l'appelante. Par conséquent, rien ne permet de décider du montant, le cas échéant, que l'appelante a le droit de déduire à l'égard des achats de bovins pour d'autres

essais associés aux activités de RSDE au cours de l'une ou l'autre des années d'imposition ici en cause.

[48] Il existait une question éventuelle, à savoir si les honoraires versés à M. Eng, un conseiller spécialisé dans les parcs d'engraissement résidant aux États-Unis, sont admissibles en vertu des alinéas 37(1)a) et 127(9)g) de la Loi au titre de dépenses se rattachant à des activités de RSDE. Dans son témoignage, M. Bechtel a déclaré que M. Eng fournissait [TRADUCTION] « [...] tous les suppléments nutritifs et les implants ainsi que tous les autres additifs nécessaires »²¹, et qu'il touchait [TRADUCTION] « [...] tant par mois [...] »²². Il n'est pas possible de trancher la question à l'aide de ces fragments de preuve. Il n'est pas non plus nécessaire de le faire, étant donné qu'il semble, d'après la réponse de l'appelante aux arguments écrits de l'intimée, que la question se pose uniquement à l'égard des essais 48, 49 et 50 qui, selon ce que j'ai conclu, ne sont pas admissibles au titre d'activités de RSDE.

[49] Par conséquent, les appels sont rejetés en ce qui concerne toutes les questions en litige, sauf celle qui se rapporte au coût de la litière pour animaux. Les actes de procédure et la preuve ne permettent pas de dire dans quelle mesure cela permet à l'appelante d'obtenir une réparation à l'égard des cotisations visées par le présent appel. L'avocate de l'intimée peut préparer un jugement donnant effet aux présents motifs, à soumettre à l'avocat de l'appelante pour qu'il l'approuve quant à

²¹ Transcription, vol. 1, p. 14, l. 9 à 15.

²² Transcription, vol. 1, p. 21, l. 6 à 12.

la forme. Les parties pourront soumettre par écrit des observations d'au plus cinq pages si elles n'arrivent pas à s'entendre sur la question des dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 7^e jour d'avril 2009.

« E. A. Bowie »

Le juge Bowie

Traduction certifiée conforme
ce 10^e jour de novembre 2009.

Yves Bellefeuille, réviseur

RÉFÉRENCE : 2009 CCI 190

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2004-2360(IT)G

INTITULÉ : ADVANCED AGRICULTURAL
TESTING INC. c. SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Kitchener (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 10 avril 2007

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge E. A. Bowie

DATE DES MOTIFS : Le 7 avril 2009

COMPARUTIONS :

Avocat de l'appelante : M^e David J. Thrasher
Avocate de l'intimée : M^e Catherine Letellier de St-Just

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : David J. Thrasher

Cabinet : Mallow, Miller, Harris, Thrasher

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