

Amelia Rose (Appellant)

v.

Minister of National Revenue (Respondent)

Court of Appeal, Jackett C.J., MacKay and Sweet D.JJ.—Toronto, January 31 and February 1, 1973.

Income tax—Personal corporation—Partnerships—Corporation member of partnership carrying on active business of managing apartment blocks—Onus of proof—Income Tax Act, s. 68(1).

The A Co. was one of eight companies (the O companies) which through another company owned all the voting shares in the C Co. Several large apartment blocks acquired by C Co. in May 1965 were managed by C Co.'s directors until they were sold in June 1966. Appellant, who was a shareholder in the A Co., was assessed to income tax for 1965 and 1966 on the basis that the A Co. was a personal corporation within the meaning of section 68(1) of the *Income Tax Act* on the ground that it did not at any time in those years carry on "an active financial, commercial or industrial business" within the meaning of that enactment. Appellant alleged that after November 1, 1965, C Co.'s directors managed the apartment blocks not on behalf of C Co. but on behalf of a partnership composed of the eight O companies and another company under the terms of the management contract, and that A Co. as a member of the partnership was thus carrying on "an active financial, commercial or industrial business", viz. providing management services.

Held, affirming Collier J., while an active business is carried on by a partnership if it is carried on by employees of the partnership on its behalf even though the partners are corporations, the appellant, in this case, had failed to establish that the contract for the management of the apartment blocks was executed before C Co. sold the apartment blocks or that the partnership ever authorized C Co.'s directors to carry on the partnership business.

APPEAL from Collier J. [1971] F.C. 408.

COUNSEL:

W. D. Goodman, Q.C. and Franklyn E. Cappell for appellant.

G. W. Ainslie, Q.C. and L. R. Olsson, Q.C. for respondent.

SOLICITORS:

Goodman and Carr, Toronto, for appellant.

Amelia Rose (Appelante)

c.

Le ministre du Revenu national (Intimé)

^a Cour d'appel, le juge en chef Jackett, les juges suppléants MacKay et Sweet—Toronto, les 31 janvier et 1^{er} février 1973.

^b *Impôt sur le revenu—Corporation personnelle—Sociétés—Corporation membre d'une société exploitant activement une entreprise de gestion d'immeubles de rapport—Charge de la preuve—Loi de l'impôt sur le revenu, art. 68(1).*

La Cie A était une des huit compagnies (les compagnies O) qui, par l'intermédiaire d'une autre compagnie, détenaient toutes les actions ayant droit de vote de la Cie C. En mai 1965, la Cie C a acquis plusieurs immeubles de rapport que les administrateurs de la Cie C ont géré jusqu'à ce qu'ils soient vendus en juin 1966. L'appelante, qui était actionnaire de la Cie A, a été cotisée à l'impôt sur le revenu pour 1965 et 1966 comme si la Cie A était une corporation personnelle au sens de l'article 68(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* au motif qu'au cours de ces années, elle n'avait jamais exploité «activement une entreprise financière, commerciale ou industrielle» au sens de cette disposition législative. L'appelante soutient qu'après le 1^{er} novembre 1965, les administrateurs de la Cie C n'ont plus géré les immeubles de rapport pour le compte de cette compagnie, mais pour celui d'une société formée des huit compagnies O et d'une autre compagnie en vertu d'un contrat de gérance. Elle avance aussi que la Cie A, en tant que membre de la société, exploitait «activement une entreprise financière, commerciale ou industrielle», savoir elle offrait des services de gestion.

^c ^d ^e ^f *Arrêt*: la décision du juge Collier est confirmée. Bien qu'une société exploite activement une entreprise si elle le fait pour son compte par l'intermédiaire de ses employés, même si les associés sont des compagnies, l'appelante n'a pas démontré, en l'espèce, que le contrat de gérance des immeubles de rapport a été exécuté avant que la Cie C ne vende lesdits immeubles ou que la société n'autorise les administrateurs de la Cie C à exploiter l'entreprise de la société.

^g APPEL d'une décision du juge Collier [1971] C.F. 408.

AVOCATS:

W. D. Goodman, c.r. et Franklyn E. Cappell pour l'appelante.

ⁱ *G. W. Ainslie, c.r. et L. R. Olsson, c.r.* pour l'intimé.

PROCUREURS:

Goodman et Carr, Toronto, pour l'appelante.

Deputy Attorney General of Canada,
Ottawa, for respondent.

JACKETT C.J. (orally)—This is an appeal from a decision of the Trial Division [[1972] F.C. 408] dismissing an appeal from the appellant's assessments under Part I of the *Income Tax Act* for the 1965 and 1966 taxation years, which assessments were based on the view that an Ontario company, Amrose Enterprises Limited (hereinafter referred to as "Amrose"), was a personal corporation within the meaning of section 68(1) of the *Income Tax Act* during those years.

The sole attack made on the assessments by the appellant, who was a beneficial owner of certain shares in Amrose, was an attack on the correctness of the view that that company was a personal corporation during the years in question. The importance of the issue so raised arises from section 67(1) of the *Income Tax Act*, which provides that "The income of a personal corporation whether actually distributed or not shall be deemed to have been distributed to, and received by, the shareholders as a dividend on the last day of each taxation year of the corporation".

The meaning of the expression "personal corporation" for the purposes of the *Income Tax Act* is determined by section 68(1) of the Act, which reads as follows:

68. (1) In this Act, a "personal corporation" means a corporation that, during the whole of the taxation year in respect of which the expression is being applied,

(a) was controlled, whether through holding a majority of the shares of the corporation or in any other manner whatsoever, by an individual resident in Canada, by such an individual and one or more members of his family who were resident in Canada or by any other person on his or their behalf;

(b) derived at least one-quarter of its income from

(i) ownership of or trading or dealing in bonds, shares, debentures, mortgages, hypothecs, bills, notes or other similar property or an interest therein,

(ii) lending money with or without securities,

(iii) rents, hire of chattels, charterparty fees or remunerations, annuities, royalties, interest or dividends, or

Le sous-procureur général du Canada,
Ottawa, pour l'intimé.

LE JUGE EN CHEF JACKETT (oralement)—Cet appel porte sur une décision de la Division de première instance [[1972] C.F. 408] qui rejette l'appel interjeté par l'appelante de ses cotisations en vertu de la Partie I de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour les années d'imposition 1965 et 1966. Ces cotisations ont été établies en considérant qu'une compagnie ontarienne du nom d'Amrose Enterprises Limited (ci-après désignée l'«Amrose») était une corporation personnelle au sens de l'article 68(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* au cours des années en question.

L'appelante est propriétaire d'un certain nombre d'actions de l'Amrose et met en doute la validité des cotisations sur un seul point: l'exactitude de l'opinion selon laquelle cette compagnie était une corporation personnelle au cours des années en question. L'importance de la question en litige provient du fait que l'article 67(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* prévoit que «Le revenu d'une corporation personnelle, qu'il soit effectivement distribué ou non, est censé avoir été distribué aux actionnaires et reçu par ceux-ci à titre de dividende le dernier jour de chaque année d'imposition de la corporation».

L'expression «corporation personnelle» est définie aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu* par l'article 68(1) de cette loi, qui se lit ainsi:

68. (1) Dans la présente loi, l'expression «corporation personnelle» signifie une corporation qui, pendant la totalité de l'année d'imposition à l'égard de laquelle l'expression s'applique,

a) était contrôlée, soit au moyen d'une majorité des actions de la corporation soit de toute autre manière, par un particulier résidant au Canada, ou par un tel particulier et un ou plusieurs membres de sa famille qui résidaient au Canada, ou par toute autre personne agissant en son nom ou au nom desdits membres;

b) retirait au moins un quart de son revenu

(i) de la propriété, ou du négoce ou trafic des obligations, actions, débentures, mortgages, hypothèques, effets, billets ou autres biens semblables ou d'un intérêt dans les susdits,

(ii) du prêt d'argent avec ou sans garantie,

(iii) de loyers, louage d'effets mobiliers, droits ou rémunérations de chartes-parties, annuités, redevances, intérêts ou dividendes, ou

(iv) estates or trusts; and
 (c) did not carry on an active financial, commercial or industrial business.

It is common ground that the conditions in paragraphs (a) and (b) of section 68(1) were satisfied in so far as Amrose is concerned for the 1965 and 1966 taxation years. The only question to be determined on this appeal, in respect of each of the taxation years in question, is, therefore, whether Amrose, at any time in the taxation year, carried on an active financial, commercial or industrial business.¹ If, in either year, Amrose carried on such a business for any part of the year, then Amrose was not a personal corporation for that year and the appeal succeeds for that year. In that event, no question as to *quantum* arises as the parties are agreed with reference thereto. If Amrose did not carry on such a business at any time in one of those years, Amrose was a personal corporation for that year and the appeal fails for that year.

In effect, therefore, the sole question in this appeal, in respect of each of the taxation years in question, is whether the appellant has, in the Trial Division, discharged the onus of proving that Amrose, at some time in the taxation year, "carried on an active financial, commercial or industrial business".

It will be sufficient, for the purpose of explaining how that issue arises, to summarize the state of affairs in terms that, while they may oversimplify matters, will, I hope, be sufficiently accurate for that purpose.

Amrose is one of a group of eight closely held companies generally referred to in the record as the Oelbaum companies. The shares of each of the eight companies belonged to one or more different descendants of a man by the name of Oelbaum or a spouse of such a descendant. In each of the matters that are involved in this appeal, where these companies were embarked on investments or undertakings together, the share of Amrose in relation to the interest of the whole group was 11.25 out of 50. In the matters that are involved in this appeal, the Oelbaum

(iv) de successions ou fiducies; et
 c) qui n'exploitait pas activement une entreprise financière, commerciale ou industrielle.

Les parties s'accordent à reconnaître que les conditions énoncées à l'alinéa a) et b) de l'article 68(1) ont été respectées en ce qui concerne l'Amrose pour les années d'imposition 1965 et 1966. La seule question à trancher dans cet appel, pour chacune des années d'imposition en question, est donc celle de savoir si l'Amrose a exploité activement une entreprise financière, commerciale ou industrielle au cours de l'année d'imposition.¹ Si, au cours d'une de ces années, l'Amrose a exploité une telle entreprise pour une partie de cette année, elle n'était pas une corporation personnelle pendant cette année et l'appel doit être accueilli pour l'année en question. Dans cette hypothèse, la question du montant ne se pose pas, car les parties se sont mises d'accord sur ce point. Si l'Amrose a exploité une telle entreprise à un moment quelconque au cours de l'une de ces années, l'Amrose était une corporation personnelle pendant cette année et l'appel doit être rejeté pour l'année en question.

Il appert donc que la seule question soulevée par cet appel consiste à savoir si, pour chacune des années d'imposition en cause, l'appelante a réussi à prouver devant la Division de première instance que l'Amrose «exploitait activement une entreprise financière, commerciale ou industrielle» à un moment quelconque de l'année d'imposition.

Pour expliquer l'origine de ce litige, il nous suffira de résumer les circonstances de l'affaire en des termes qui, tout en simplifiant peut-être un peu trop les choses, seront, je l'espère, suffisamment précis pour notre propos.

L'Amrose appartient à un groupe de huit compagnies à participation restreinte, désignées en général dans le dossier sous le nom de groupe Oelbaum. Les actions de chacune de ces huit compagnies appartenaient à un ou plusieurs descendants d'une personne dénommée Oelbaum ou du conjoint d'un de ces descendants. Pour toutes les affaires concernées par cet appel, et consistant en opérations de placement ou en entreprises conjointes de ces compagnies, l'apport de l'Amrose à la participation globale du groupe représentait une proportion de 11.25

group were interested in conjunction with a company or companies the shares of which belonged to members of a family by the name of Reichmann and the two families operated in such matters on a fifty-fifty basis.

Commencing in May or June of 1965, the two groups, through another company, owned all the voting shares in Central Park Estates Limited, which company owned property that included several large apartment blocks. Under an arrangement with the non-voting shareholders of Central Park Estates Limited, the companies belonging to the two families supplied all the directors for Central Park Estates Limited and, between them, controlled that company including the management of the apartment blocks. The directors so supplied consisted of three individuals from each of the families.

While, under the arrangement with the non-voting shareholders, the directors had no right to be paid for the services rendered by them in conducting the management of Central Park Estates Limited, it was contemplated at the time that Central Park Estates Limited acquired the properties in question, in May 1965, that a partnership (owned fifty per cent directly or indirectly by each family) would be established to supply management services to Central Park Estates Limited for a consideration to be determined in accordance with the going rate; and, under the arrangement with the non-voting shareholders, this would have been unobjectionable. No such partnership was, however, established in May 1965; instead, commencing at that time, the directors, of whom only five were active, carried on the management of the apartment blocks, as part of the management of Central Park Estates Limited, with a staff consisting of employees of Central Park Estates Limited, of whom five were office employees and the remainder were the employees required to perform the necessary work in and around the properties. Moreover, while no partnership had been formed, commencing in May, 1965,

sur 50. Dans les affaires concernées par cet appel, le groupe Oelbaum d'une part, et d'autre part une compagnie ou plusieurs compagnies dont les actions appartenaient aux membres d'une autre famille du nom de Reichmann, détenaient chacun une participation de cinquante pour cent.

Au début de mai ou de juin 1965, ces deux groupes possédaient par l'entremise d'une autre compagnie, toutes les actions comportant droit de vote de la Central Park Estates Limited; l'actif immobilier de cette dernière comportait notamment plusieurs grands immeubles résidentiels locatifs. En vertu d'un arrangement avec les actionnaires sans droit de vote de la Central Park Estates Limited, les compagnies appartenant aux deux familles fournissaient à la Central Park Estates Limited ses administrateurs; à elles deux, elles avaient d'ailleurs la direction effective de cette compagnie, et assuraient notamment la gestion de ses immeubles. Des six administrateurs trois appartenaient à chacune des deux familles.

Bien qu'en vertu de l'accord conclu avec les actionnaires sans droit de vote, les administrateurs n'avaient pas le droit de se faire rémunérer pour les services de gestion rendus à la Central Park Estates Limited, on avait envisagé, à l'époque où la Central Park Estates Limited a acquis les biens en question, en mai 1965, qu'une société (possédée pour moitié par chacune des familles) serait constituée pour fournir des services de gestion à la Central Park Estates Limited moyennant une rémunération conforme aux taux généralement pratiqués; et compte tenu de l'accord passé avec les actionnaires sans droit de vote, rien ne semblait devoir s'opposer à ce projet. Cette société n'a cependant pas été constituée en mai 1965; en fait, à partir de cette époque, les administrateurs, dont cinq seulement étaient actifs, se sont occupés de la gestion des immeubles de rapport, dans le cours de la gestion de la Central Park Estates Limited, avec un personnel composé d'employés de la Central Park Estates Limited, dont cinq employés de bureau et le reste affecté aux travaux d'entretien des immeubles et de leurs abords. De plus, bien qu'aucune société n'ait été constituée en mai 1965, on a fait usage pour la

the trade name Central Park Management Company was used in connection with the apartment management operations and, in particular, the bank accounts used were in that name.

In fact, the individuals who were the directors of Central Park Estates Limited continued to manage that company's apartment blocks until June 1966, when the apartment blocks were sold. It is common ground that the directors were performing such management functions as directors of the company until November 1, 1965. After November 1, 1965, however, according to the appellant, the directors were not managing this branch of the business of Central Park Estates Limited as directors of that company but on behalf of a partnership, known as Central Park Management Company, consisting of the Oelbaum group of companies and a Reichmann company, with which partnership Central Park Estates Limited entered into a contract for management services. (The appellant's position is that such a partnership came into existence on November 1, 1965 and that the management contract was entered into on the same day.)

What the appellant contends is, in effect, that, from November 1, 1965 until May, 1966, Amrose was one of nine partners that were supplying management services to Central Park Estates Limited, that that constituted the carrying on of "an active financial, commercial or industrial business", and, as that period falls partly within Amrose's 1965 taxation year and partly within its 1966 taxation year, it follows that Amrose was not a personal corporation for either of those years.

It does not seem to be in doubt that the reason for the scheme under which the corporations in question would be constituted a partnership to undertake management services for Central Park Estates Limited was to achieve tax advantages for the individuals owning the shares of some or all of those corporations.² While this does not affect the result actually achieved by what was done, it does, in my view, warrant a very careful appraisal of the evidence when considering whether what was projected with that end in view was actually carried out.

gestion des immeubles du nom commercial Central Park Management Company; on a notamment ouvert et utilisé des comptes de banque à ce nom.

^a En fait, les personnes qui administraient la Central Park Estates Limited ont continué à gérer les immeubles de rapport de la compagnie jusqu'en juin 1966, date de la vente des immeubles. Les parties s'accordent à reconnaître que les administrateurs ont effectué ces tâches de gestion en leur qualité d'administrateurs de cette compagnie jusqu'au 1^{er} novembre 1965. Toutefois, selon l'appelante, après le 1^{er} novembre 1965, les administrateurs ne géraient pas cet aspect des affaires de la Central Park Estates Limited en qualité d'administrateurs de cette compagnie, mais au nom d'une société, la Central Park Management Company, formée du ^d groupe Oelbaum et d'une compagnie du groupe Reichmann, avec laquelle la Central Park Estates Limited avait conclu un contrat de services de gestion. (Suivant la thèse de l'appelante, cette société a été constituée le 1^{er} novembre 1965 et le contrat de gérance a été conclu le même jour.)

L'appelante soutient en fait que du 1^{er} novembre 1965 jusqu'en mai 1966, l'Amrose était l'un des neuf associés qui fournissaient des services de gestion à la Central Park Estates Limited; que cette activité constituait l'exploitation «d'une entreprise financière, commerciale ou industrielle»; et que, comme cette période ^g couvre en partie l'année d'imposition 1965 et en partie l'année d'imposition 1966 de l'Amrose, il en résulte que l'Amrose n'était pas une corporation personnelle pendant ces deux années.

^b Il ne semble pas faire de doute que l'objet de l'arrangement en vertu duquel les compagnies en question devaient se former en société pour fournir des services de gestion à la Central Park Estates Limited, était d'obtenir des avantages fiscaux pour les actionnaires de ces compagnies.² Bien que cet élément ne change rien au résultat auquel ces opérations ont effectivement abouti, j'estime cependant qu'il justifie une appréciation très prudente des témoignages sur le point de savoir si les mesures prévues pour atteindre ce but ont vraiment été prises.

As I appreciate it, there are several questions that have to be answered in the appellant's favour before she can succeed. In the first place, were the management services in respect of the apartment blocks actually carried out for Central Park Estates Limited by a partnership of which Amrose was a member during the period from November 1, 1965 to May, 1966? Secondly, even assuming that such a partnership carried out such services for Central Park Estates Limited, can that be characterized as the carrying on of an "active" business within the meaning of section 68(1) of the *Income Tax Act*? Thirdly, assuming that the partnership carried on an active commercial business, does it follow, as a matter of law, that Amrose carried on an active commercial business within the meaning of section 68(1)(c)?

The learned trial judge assumed "that a partnership, in fact, was formed which included Amrose and these other family companies and that the partnership carried on in the fiscal years 1965 and 1966 a small commercial business sufficient for it to be characterized as active rather than inactive or passive". In other words, he assumed, without deciding, that the answers to the first two questions that I have raised are favourable to the appellant. Having made that assumption, he then found "on the evidence" that Amrose did not carry on "an active commercial business."

The learned trial judge makes that finding "on the evidence" as follows:

None of the shareholders in Amrose had anything to do with the management of the complex. Admittedly the appellant's husband did contribute to the activities of the partnership, but he personally was not a shareholder in Amrose. He was unsure whether or not he was an officer of Amrose in 1965, and he conceded he may not have been an officer until May of 1966. His family company, Adro, was a shareholder. Mr. Rose was personally paid some salary by Amrose in 1965 and 1966, but this remuneration, in my view, was primarily for services to Amrose other than those relating to his contribution to the management of the apartment complex.

I do not think the activities of the appellant's husband and Adro confer any different status on Amrose within the meaning of s. 68(1)(c) of the *Income Tax Act*.

A ce qu'il me semble, il faut, pour que l'appelante ait gain de cause, qu'on puisse donner à plusieurs questions une réponse qui lui soit favorable. Premièrement, la gestion des immeubles de rapport pour la Central Park Estates Limited était-elle vraiment entre le 1^{er} novembre 1965 et mai 1966, le fait d'une société dont l'Amrose était membre? Deuxièmement, même en supposant que cette société a fourni ces services à la Central Park Estates Limited, cette activité constitue-t-elle l'exploitation active d'une entreprise au sens de l'article 68(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*? Troisièmement, en supposant que la société exploitait activement une entreprise commerciale, en résulte-t-il qu'en droit l'Amrose a exploité activement une entreprise commerciale au sens de l'article 68(1)(c)?

Le savant juge de première instance a supposé «qu'en fait ils constituèrent une société incluant l'Amrose et les autres compagnies familiales et que, pendant les années financières 1965 et 1966, la société exploita une petite entreprise commerciale suffisante pour qu'on la considère comme active plutôt qu'inactive ou passive». En d'autres termes, il a supposé, sans vraiment statuer sur ces deux points, que les réponses aux deux premières questions que j'ai formulées étaient favorables à l'appelante. Ayant fait cette supposition, il en a conclu «d'après la preuve» que l'Amrose n'exploitait pas «activement une entreprise commerciale».

Le juge de première instance en arrive à cette conclusion «d'après la preuve» de la façon suivante:

Aucun des actionnaires de l'Amrose n'avait à voir avec la gestion de l'ensemble. Il a été admis que le mari de l'appelante participa aux activités de la société, mais il n'était pas personnellement actionnaire de l'Amrose. Il n'était pas sûr d'être dirigeant de l'Amrose en 1965 et il admit qu'il n'avait peut-être pas été dirigeant avant mai 1966. Sa compagnie familiale, l'Adro, était actionnaire. M. Rose reçut personnellement des appointements versés par l'Amrose en 1965 et 1966, mais, à mon avis, ces appointements correspondaient principalement à des services rendus à l'Amrose autres que sa contribution à la gestion de l'ensemble immobilier.

Je ne pense pas que les activités du mari de l'appelante et de l'Adro confèrent un statut différent à l'Amrose au sens de l'art. 68(1)(c) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

The mere fact that by virtue of the partnership agreement and under the law of Ontario and other common law jurisdictions Amrose subjected itself to the liability of an individual partner (for example, to third persons) does not to me convert Amrose from an inactive commercial business to an active one. [Pages 415, 416]

I have difficulty in accepting the learned trial judge's manner of reaching this result. For the purpose of deciding whether Amrose carried on an active business, I do not see the relevance of what Amrose's shareholders did or did not do in the operation of the business. I have no doubt that a company can carry on an "active" business even though none of its shareholders have anything to do with the business except, as shareholders, to elect directors, and, as directors, to employ the management team. An active business is carried on by a corporation, in my view, if it is carried on, on behalf of the corporation, by officers and servants duly employed by the corporation. It follows, in my view, that a partnership consisting of corporations carries on an active business, if such a business is carried on, on behalf of the partnership, by officers and servants duly employed to act on behalf of the partnership.

On the other hand, I am satisfied, as I will now explain, that the facts relied on by the trial judge lead to his conclusion in this case because when they are considered in the context of the whole matter, on the evidence that has been put before the Trial Division, the balance of probability is that the "partnership" did not perform management services for Central Park Estates Limited.

As I understand the appellant's case, it was incumbent on the appellant to establish

(a) that on or about November 1, 1965, the nine family corporations formed a partnership called "Central Park Management Company",

(b) that on or about the same time, Central Park Estates Limited entered into a contract with the partnership under which the partnership was to manage the apartment blocks,

Le simple fait qu'en vertu du contrat de société, du droit de l'Ontario et d'autres juridictions de *common law*, l'Amrose se soit elle-même donné la responsabilité d'un associé (par exemple envers les tiers) ne la transforme pas, à mon avis, d'une entreprise commerciale inactive en une entreprise active. [Pages 415, 416]

Il m'est difficile d'admettre la méthode suivie par le juge de première instance pour arriver à ce résultat. Pour décider si l'Amrose exerçait activement une entreprise commerciale, je ne vois pas l'intérêt de se demander quelle était la participation des actionnaires de l'Amrose dans l'exploitation de cette entreprise. Je ne doute pas qu'une compagnie puisse exploiter «activement» une entreprise commerciale, même si les actionnaires ne s'occupent pas du tout de l'entreprise, si ce n'est, en tant qu'actionnaires, pour choisir les administrateurs, et qu'en tant qu'administrateurs, pour retenir les services du personnel de gestion. J'estime qu'une compagnie exploite activement une entreprise commerciale, si des administrateurs et des employés dûment engagés par la compagnie gèrent l'entreprise au nom de la compagnie. Il en résulte, à mon sens, qu'une société formée de compagnies exploite activement une entreprise commerciale, si des administrateurs et des employés dûment engagés par la société gèrent cette entreprise au nom de la société.

D'un autre côté, je suis convaincu, comme je vais maintenant l'expliquer, que les faits retenus par le juge de première instance justifient sa conclusion. En effet, si on les replace dans leur contexte, il ressort de l'ensemble des preuves apportées en première instance que la «société» n'a probablement pas fourni de services de gestion à la Central Park Estates Limited.

Telle que se présente à mon avis la thèse de l'appelante, il lui fallait démontrer

a) que le 1^{er} novembre 1965 ou vers cette date, les neuf compagnies familiales ont formé une société sous le nom de «Central Park Management Company»,

b) qu'à la même époque ou à peu près, la Central Park Estates Limited a conclu avec cette société un contrat en vertu duquel celle-ci devait gérer les immeubles de rapport,

(c) that the partnership thereupon authorized the five active directors to act for it in carrying out the management services under that contract, and

(d) that, commencing November 1, 1965, the five active directors carried on the management of the apartment blocks on behalf of the partnership and not as directors of Central Park Estates Limited.

In my view, the appellant has failed to make out that case because it has not established that the contract between the partnership and Central Park Estates Limited for the management of the apartment blocks was executed before that corporation sold their blocks. That contract could not have been executed prior to May 31, 1966. It was not until that day that the directors of Central Park Estates Limited passed a resolution authorizing the president and treasurer of the company to execute "the Agreement dated the 1st day of November, 1965 between the Company and Central Park Management Company hereinbefore referred to in connection with the management of the apartment buildings owned by the Company" and, in June 1966, those buildings were sold. There is no evidence that the contract was executed in the meantime and it must be remembered that the onus of proof was on the appellant.³

Furthermore, as it seems to me, there is a complete absence of any evidence that the partnership ever authorized the five directors to carry on the partnership business. There is nothing in the partnership articles as to how the partnership business is to be carried on. This is probably not necessary in the case of a partnership whose partners are individuals because it may well go without saying that the partners in such a case will themselves do what is necessary. In a case where the partners are corporations, however, I should have thought that, before individuals can carry on business on behalf of the partnership, they must have some authority from the corporate partners and that it would ordinarily be given by way of corporate resolutions. Even assuming corporate resolutions are unnecessary, at least the responsible officers of all the corporate partners should have given the necessary authority either in

c) que la société a aussitôt donné aux cinq administrateurs actifs l'autorisation d'agir en son nom pour les services de gestion prévus au contrat, et

d) qu'à partir du 1^{er} novembre 1965, les cinq administrateurs actifs ont géré les immeubles de rapport au nom de la société et non pas en qualité d'administrateurs de la Central Park Estates Limited.

J'estime que l'appelante n'a pas réussi à faire cette démonstration, parce qu'elle n'a pas démontré que le contrat passé entre la société et la Central Park Estates Limited pour la gestion des immeubles de rapport a été exécuté avant que la compagnie ne vende ses immeubles. Ce contrat n'a pas pu être exécuté avant le 31 mai 1966. Ce n'est en effet qu'à cette date que les administrateurs de la Central Park Estates Limited ont adopté une résolution autorisant le président et le trésorier de la compagnie à exécuter [TRADUCTION] «l'accord daté du 1^{er} novembre 1965 entre la compagnie et la Central Park Management Company susmentionnée au sujet de la gestion des immeubles de rapport que possède la compagnie»; et, en juin 1966, ces immeubles ont été vendus. Il n'est pas établi que le contrat ait été exécuté entre temps et, j'y insiste, c'est à l'appelante qu'il revenait d'en faire la preuve.³

Du reste, il me semble n'y avoir aucune preuve que la société ait autorisé les cinq administrateurs à gérer ses affaires. Rien dans les statuts de la société n'indique les modalités de gestion de son entreprise. Cela serait probablement inutile dans le cas d'une société de personnes physiques, puisqu'il est évident que les associés dans un tel cas font d'eux-mêmes le nécessaire. Par contre, dans le cas où les associés sont des corporations, j'estime qu'avant de pouvoir gérer des affaires au nom de la société, une personne doit y avoir été habilitée par les corporations associées, généralement au moyen de résolutions adoptées par ces corporations. Même en supposant qu'il ne soit pas nécessaire de recourir à des résolutions des corporations, il faut du moins que les représentants des compagnies associées confèrent un mandat à cette fin, soit par écrit soit oralement. Rien n'indique qu'un tel mandat ait été donné dans la présente

writing or verbally. There is no evidence of any such authority having been given in this case and, having regard to the way that the appellant's case was presented, I have no doubt that, if any such authority had been given, it would have been proven. ^a

As I appreciate the evidence in this case, the five individuals in question, believing that a partnership agreement had been executed and knowing that there was intended to be a services agreement, decided in their own minds that they would act on behalf of the partnership in performing the services to be provided under that agreement. In my view, where corporations are involved and the existence of such relationship is important as against third persons such as the Revenue, this is not sufficient. ^b

It may well be that, after Central Park Estates Limited subsequently executed the back-dated services contract and after the corporate partners accepted payment as though they had performed the services under that contract, the situation was the same, as among the parties, as though everything had been regularly done on November 1, 1965. In other words, as among the parties, the services would then be regarded as having been performed by the five directors on behalf of the partnership and not as directors and as having been performed by the partnership under the management contract even though that contract did not exist at the time that they were rendered. However, in my view, no such back-dating of transactions can affect the fact that, during the period from November 1, 1965 to June, 1966, there was no services contract and no relationship between the partnership and the five directors. ^c

In other words, the fact is that the partnership did not carry on any business during the relevant period. It is that fact, and not some *ex post facto* arrangement that is relevant to the application of section 68(1)(c). ^d

Having concluded that the partnership did not carry on business during the relevant period, it is not necessary to consider the other questions to which I have referred. ^e

affaire et compte tenu de la manière dont la thèse de l'appelante a été présentée, il ne fait aucun doute que si un tel mandat avait été donné, on en aurait rapporté la preuve. ^f

D'après moi, il ressort des témoignages dans la présente espèce que les cinq personnes en question, croyant qu'un accord d'association avait été conclu et sachant qu'on avait eu l'intention de passer un contrat concernant certains services, ont décidé d'elles-mêmes qu'elles agiraient au nom de la société dans la prestation des services qu'elle devait fournir en vertu de ce contrat. J'estime que lorsqu'il s'agit de rapports entre corporations, et que l'existence de ces rapports importe à des tiers, tel que le fisc, ceci n'est pas suffisant. ^g

Il se peut bien que, pour ce qui est des rapports entre les parties, la situation ait été la même, une fois le contrat antidaté conclu par la Central Park Estates Limited, et une fois le paiement des services accepté par les corporations associées comme si elles les avaient rendus en exécution de ce contrat, que si tout avait été fait en bonne et due forme le 1^{er} novembre 1965. En d'autres termes, pour ce qui est des parties, on pourrait considérer que les services ont été rendus par les cinq administrateurs au nom de la société et non en leur qualité d'administrateurs, et par la société en vertu d'un contrat de gestion, même si ce contrat n'existait pas au moment où les services ont été rendus. Toutefois, j'estime qu'en antidatant ces opérations commerciales, on n'a rien changé au fait qu'entre le 1^{er} novembre 1965 et juin 1966, il n'existait ni contrat de services ni rapports entre la société et les cinq administrateurs. ^h

En d'autres termes, le fait est que la société n'a pas exploité d'entreprise au cours de la période qui nous concerne. Pour ce qui est de l'application de l'article 68(1)(c), c'est cet état de choses qui importe, et non pas un quelconque arrangement *ex post facto*. ⁱ

Étant arrivé à la conclusion que la société n'a pas exploité d'entreprise au cours de la période qui nous concerne, je n'ai pas à examiner les autres questions dont j'ai fait état. ^j

For the above reasons, I am of opinion that the appeal should be dismissed with costs.

* * *

MACKAY and SWEET D.JJ. concurred.

¹ To put the question in the statutory language, it is whether "during the whole of the taxation year in respect of which the expression is being applied" Amrose "did not carry on an active financial, commercial or industrial business".

² This seems to be the purport of evidence given, on cross-examination, by the appellant's husband, who was the principal witness for the appellant.

³ That part of the Minutes of Meeting of Directors of Central Park Estates Limited held on May 31, 1966, in so far as they are material to this matter, reads as follows:

Management of Apartment Buildings—

The Chairman then advised the meeting that on the 1st day of November, 1965 the Company had engaged the services of Central Park Management Company to assume responsibility for the management of the various apartment buildings owned by the Company. The arrangements concluded with Central Park Management Company provided for remuneration to be paid at the rate of five per cent of gross rentals received. The Chairman further submitted to the meeting an Agreement dated the 1st day of November, 1965 between the Company and Central Park Management Company setting forth the terms of the management arrangements. Before the motion was put to a vote, all of the directors declared their interest in Central Park Management Company. However, the Chairman reported that the Agreement between the Company and Central Park Management Company in respect of the management of the buildings had been contemplated and authorized in the original agreement between the Company, S. Reichmann & Son Limited and Webb & Knapp (Canada) Limited in connection with the acquisition of Flemingdon Park. ON MOTION duly made, seconded and unanimously carried, it was

RESOLVED—

1. That the Agreement dated the 1st day of November, 1965 between the Company and Central Park Management Company hereinbefore referred to in connection with the management of the apartment buildings owned by the Company be and the same is hereby approved and the President and Treasurer of the Company be and they are hereby authorized to execute the aforementioned Agreement on behalf of the Company and to affix thereto the corporate seal of the Company.

It is to be noted that while the Chairman advised the meeting that, on November 1, 1965, the Company had "engaged" the services of the partnership, he does not state that the partnership had commenced to perform the services. Furthermore, what was obtained from the Directors was authority to execute the agreement not ratification such as would have been appropriate if the agreement had been implemented as though it were in force from some earlier time.

Pour ces motifs, j'estime que l'appel doit être rejeté avec dépens.

* * *

^a LES JUGES SUPPLÉANTS MACKAY et SWEET ont souscrit à l'avis.

^b ¹ Pour poser le problème dans les termes de la loi, il s'agit de savoir si «pendant la totalité de l'année d'imposition à l'égard de laquelle l'expression s'applique» l'Amrose «n'exploitait pas activement une entreprise financière, commerciale ou industrielle».

^c ² Il semble que c'est bien ce qui ressort du témoignage qu'a donné, lors de son contre-interrogatoire, le mari et principal témoin de l'appelante.

^d ³ Voici les passages du procès-verbal de la réunion des administrateurs de la Central Park Estates Limited tenue le 31 mai 1966 qui ont trait à la présente affaire:

[TRANSCRIPTION] Gestion des immeubles de rapport—

^e Le président a ensuite fait savoir aux personnes réunies que, le 1^{er} novembre 1965, la compagnie avait retenu les services de la Central Park Management Company pour lui confier la gestion des divers immeubles de rapport que possède la compagnie. En vertu du contrat passé avec la Central Park Management Company, la rémunération doit s'établir à un taux de cinq pour cent des recettes locatives brutes. Le président a en outre déposé lors de cette réunion un accord en date du 1^{er} novembre 1965 intervenu entre la compagnie et la Central Park Management Company, énonçant les modalités de cette gestion. Avant la mise au vote de la résolution, tous les administrateurs ont fait connaître leur participation dans la Central Park Management Company. Le président a fait toutefois remarquer que l'accord entre la compagnie et la Central Park Management Company concernant la gestion des immeubles avait été envisagé et autorisé dans le contrat primitivement conclu entre la compagnie, la S. Reichmann & Son Limited et la Webb & Knapp (Canada) Limited pour l'acquisition de l'ensemble de Flemingdon Park. La proposition ayant été présentée dans les formes, secondée et adoptée à l'unanimité, il a été

RÉSOLU—

^f 1. Que l'accord daté du 1^{er} novembre 1965 entre la compagnie et la Central Park Management Company susmentionnée au sujet de la gestion des immeubles de rapport que possède la compagnie est par les présentes approuvé et que le président et le trésorier de la compagnie sont par les présentes autorisés à signer l'accord susdit au nom de la compagnie et d'y apposer le sceau de la compagnie.

^g On notera que bien que le président ait fait savoir lors de la réunion que la compagnie avait «retenu» le 1^{er} novembre 1965 les services de la société, il n'a pas affirmé que cette société avait commencé à rendre ces services. De plus, les administrateurs n'ont en fait accordé que l'autorisation de signer cet accord, sans le ratifier, alors qu'il y aurait eu lieu de le faire si l'accord avait été exécuté comme s'il était déjà en vigueur depuis quelque temps.