

Amelia Rose (Appellant)

v.

Minister of National Revenue (Respondent)

Trial Division, Collier J.—Toronto, October 14 and 15; Ottawa, November 10, 1971.

Income tax—Personal corporations—Company silent partner in apartment management business—Whether a “personal corporation”—Income Tax Act, secs. 67(1), 68(1)(c).

Mrs. Rose was the controlling shareholder of a company that was a silent partner in a partnership of eight companies. In 1965 and 1966 these companies carried on an active business of managing a number of apartment buildings in Toronto.

Held, since Mrs. Rose’s company did not itself carry on an active business in 1965 and 1966, it was a “personal corporation” within the definition of s. 68 of the *Income Tax Act* and its income for those years must therefore be deemed to have been distributed to its shareholders as provided by s. 67(1).

INCOME tax appeal.

W. D. Goodman, Q.C. and F. Cappell for appellant.

L. R. Olsson and J. S. Gill for respondent.

COLLIER J.—This is an appeal by the appellant from two assessments by the respondent Minister in respect to her income for the years 1965 and 1966. The Minister included in the computation of the appellant’s income the sum of \$33,911.28 for the year 1965 and the sum of \$111,993.66 for the year 1966 on the basis that these amounts were deemed to have been distributed to and received by the appellant as a shareholder of a personal corporation pursuant to s. 67(1) of the *Income Tax Act*¹. Her personal income tax levied for those years was accordingly increased.

The appellant was a shareholder in a company called “Amrose Enterprises Ltd.” (I shall hereafter refer to it as “Amrose”).

I set out here the definition of “personal corporation” as it appears in s. 68(1) of the *Income Tax Act*.

Amelia Rose (Appelante)

c.

Le ministre du Revenu national (Intimé)

Division de première instance. Le juge Collier—Toronto, les 14 et 15 octobre; Ottawa, le 10 novembre 1971.

Impôt sur le revenu—Corporations personnelles—Compagnie commanditaire dans une entreprise de gestion d’appartements—Est-ce une «corporation personnelle»—Loi de l’impôt sur le revenu, arts. 67(1), 68(1)c).

M^{me} Rose était actionnaire majoritaire d’une compagnie qui était commanditaire d’une société formée de huit compagnies. En 1965 et 1966, ces compagnies s’occupaient activement d’une entreprise de gestion d’un certain nombre d’immeubles à Toronto.

Arrêt: Étant donné qu’en 1965 et 1966, la compagnie de M^{me} Rose n’exploitait pas elle-même activement une entreprise, c’était une «corporation personnelle» en vertu de la définition de l’art. 68 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* et, par conséquent, on doit estimer que son revenu pour les années en question a été distribué à ses actionnaires comme le prévoit l’art. 67(1).

APPEL de l’impôt sur le revenu.

W. D. Goodman, c.r. et F. Cappell pour l’appelante.

L. R. Olsson et J. S. Gill pour l’intimé.

LE JUGE COLLIER—Il s’agit en l’espèce d’un appel interjeté par l’appelante des deux cotisations établies par le Ministre intimé pour son revenu des années 1965 et 1966. Dans le calcul du revenu de l’appelante, le Ministre a inclus la somme de \$33,911.28 pour l’année 1965 et la somme de \$111,993.66 pour l’année 1966 au motif que ces montants étaient censés avoir été distribués à l’appelante en sa qualité d’actionnaire d’une corporation personnelle conformément à l’art. 67(1) de la *Loi de l’impôt sur le revenu*¹ et reçus par celle-ci. Le montant de ses impôts personnels sur le revenu, prélevé pour lesdites années fut augmenté en conséquence.

L’appelante était actionnaire d’une compagnie appelée «Amrose Enterprises Ltd.» (dans la suite des motifs, je la désignerai sous le nom d’«Amrose»).

Je cite ci-dessous la définition que donne l’art. 68(1) de la *Loi de l’impôt sur le revenu* d’une «corporation personnelle».

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

(iv) estates or trusts; and

(c) did not carry on an active financial, commercial or industrial business.

...

Counsel for the appellant agrees that in the years in question Amrose fell within paragraphs (a) and (b) of the subsection. The dispute here is in respect to par. (c). The appellant contends Amrose *did* carry on an active commercial business in 1965 and 1966; the Minister takes the opposite view.

An outline of the facts is necessary.

Prior to the spring of 1965 Webb & Knapp (Canada) Ltd. had substantially constructed a large apartment building complex in the city of Toronto known as Flemingdon Park. There were eight buildings and a total of approximately 880 suites. Webb & Knapp (Canada) Ltd. appeared to be in financial difficulties and two families, the Reichmann family and the Oelbaum family decided to acquire a controlling interest in the apartment complex.

In the evidence, these two families were referred to as "The Oelbaum Group" and the "Reichmann Group". The Oelbaum Group was comprised of eight family companies, as follows: Amrose Enterprises Ltd., Adro Ltd., Mirican Enterprises Ltd., Marnette Investments Ltd., Debcan Investments Ltd., Juron Enterprises Ltd., Mirmark Enterprises Ltd. and Kosim Enterprises Ltd.

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, débetures, 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) de successions ou fiducies; et

c) qui n'exploitait pas activement une entreprise financière, commerciale ou industrielle.

...

L'avocat de l'appelante admet que pendant les années en question, les activités d'Amrose relevaient des définitions des al. a) et b) de ce paragraphe. En l'espèce, le litige porte sur l'al. c). L'appelante soutient qu'*en fait*, l'Amrose exploitait activement, en 1965 et 1966, une entreprise commerciale; le Ministre soutient le contraire.

Un exposé général des faits est nécessaire.

Avant le printemps 1965, la Webb & Knapp (Canada) Ltd. avait considérablement avancé la construction d'un vaste ensemble immobilier situé à Toronto et désigné sous le nom de Flemingdon Park. Il était formé de huit bâtiments et comptait environ 880 appartements. La Webb & Knapp (Canada) Ltd. semblait avoir des difficultés financières et deux familles, les Reichmann et les Oelbaum décidèrent d'acquérir une participation majoritaire dans l'ensemble immobilier.

Dans la preuve, on appelle respectivement, les deux familles en question «Le groupe Oelbaum» et le «groupe Reichmann». Le groupe Oelbaum comprenait les huit compagnies familiales suivantes: Amrose Enterprises Ltd., Adro Ltd., Mirican Enterprises Ltd., Marnette Investments Ltd., Debcan Investments Ltd., Juron Enterprises Ltd., Mirmark Enterprises Ltd. et Kosim Enterprises Ltd.

The principals in each of these companies were as follows: Amrose—the appellant Amelia Rose, an Oelbaum; Adro—Barrie Rose, husband of the appellant; Mirican—Annette Cohen, one of the Oelbaum family; Marnette—Marshall Cohen, husband of Annette; Juron—Ronald Oelbaum; Debcan—the wife of Ronald Oelbaum; Mirmark—Judith Oelbaum; and Kosim—two female members of the Oelbaum family.

In the years 1965 and 1966 Barrie Rose's principal occupation was with Acme Paper Products Ltd. as was Ronald Oelbaum's. Marshall Cohen's principal occupation in the years in question was the practice of law.

The Reichmann Group, for the purposes of this judgment, consisted of Albert Reichmann, Paul Reichmann and Ralph Reichmann. The main occupation of Albert and Paul was in the business of a company called Olympia & York Developments (1964) Ltd. Ralph Reichmann was apparently not very active.

In the purchase of an interest in Flemingdon Park, the Reichmann Group primarily acted through a company called S. Reichmann & Sons Ltd., and in the early transactions, this company acted on behalf of the Oelbaum Group as well.

In the spring of 1965 a purchase agreement was made with Webb & Knapp (Canada) Ltd. (Ex. 3). The agreement provided a company would be formed in which Webb & Knapp held 50% of the shares (these were non-voting shares) and the Oelbaum and Reichmann Groups held the other 50%. Ultimately the company was formed under the name Central Park Estates Ltd. Exhibit 3 provided that Central Park Estates Ltd. could enter into certain management and development agreements, which I shall refer to later. The directors of Central Park Estates Ltd. were the three Reichmanns, and Barrie Rose, Ronald Oelbaum and Marshall Cohen, representing the Oelbaum Group.

Les dirigeants de chacune de ces compagnies étaient les suivants: pour l'Amrose—l'appelante, Amelia Rose, une Oelbaum; pour l'Adro—Barrie Rose, mari de l'appelante; pour la Mirican—Annette Cohen, membre de la famille Oelbaum; pour la Marnette—Marshall Cohen, mari d'Annette; pour la Juron—Ronald Oelbaum; pour la Debcan—la femme de Ronald Oelbaum; pour la Mirmark—Judith Oelbaum; et pour la Kosim—deux femmes membres de la famille Oelbaum.

En 1965 et 1966, la principale occupation de M. Barrie Rose ainsi que celle de M. Ronald Oelbaum fut de gérer l'Acme Paper Products Ltd. Pendant les années en question, la principale occupation de M. Marshall Cohen fut la pratique du droit.

Aux fins du présent jugement, MM. Albert Reichmann, Paul Reichmann et Ralph Reichmann formaient le groupe Reichmann. Les affaires d'une compagnie appelée Olympia & York Developments (1964) Ltd. constituaient la principale occupation d'Albert et de Paul. Apparemment, M. Ralph Reichmann était assez inactif.

Lors de l'achat d'une participation dans la Flemingdon Park, le groupe Reichmann agit principalement par l'intermédiaire d'une compagnie appelée S. Reichmann & Sons Ltd. et, lors des premières transactions, cette compagnie opéra aussi au nom du groupe Oelbaum.

Au printemps 1965, une convention d'achat fut passée avec la Webb & Knapp (Canada) Ltd. (P. 3). La convention prévoyait la formation d'une compagnie dans laquelle la Webb & Knapp détiendrait 50% des actions (il s'agissait d'actions sans droit de vote) et les groupes Oelbaum et Reichmann détiendraient les 50% restant. En fin de compte, ils constituèrent une compagnie sous le nom de Central Park Estates Ltd. La pièce 3 précisait que la Central Park Estates Ltd. pourrait passer certains accords de gestion et d'aménagement que j'étudierai plus tard. Trois Reichmann et MM. Barrie Rose, Ronald Oelbaum et Marshall Cohen, représentant le groupe Oelbaum, furent nommés administrateurs de la Central Park Estates Limited.

I do not think it necessary to refer to the financial arrangements for the purchase, other than to say they were ultimately completed.

In an agreement setting out the interests of the Reichmann Group and the Oelbaum Group (Ex. 4, dated May 3, 1965) paragraph 6 provided in part:

6. A new partnership will be established to conduct the management of various finished buildings situate in Flemingdon Park as contemplated in the Management Agreement. This partnership will be owned again fifty per cent by the Reichmanns and fifty per cent by the Oelbaums . . .

A further agreement dated June 28, 1965 provided, in part, that Central Park Estates Ltd. could employ the Reichmann and Oelbaum Groups to manage the apartment project and fees equal to the going rates charged by reputable property managers in the city of Toronto would be paid. This agreement went on to provide that Central Park Estates Ltd. could employ any other company or partnership to manage the property, even though shareholders, officers or directors of Central Park Estates Ltd. might have an interest in the company or partnership so employed.

Still another agreement dated June 23, 1965 was introduced in evidence as Ex. 8. It set out the relationship between Central Park Estates Ltd. and the various other companies involved, including the Oelbaum companies. Article VI provided that a new partnership, known as Central Park Management Co. would be established, owned 50% by the Reichmann Group and 50% by the Oelbaum Group, and all rights of management under the prior agreements would be assigned to the partnership.

In describing the various documents earlier referred to, I have endeavoured to summarize those portions I deem relevant to this appeal and I have substituted, where necessary, names of companies that were ultimately used, though those names were not used in the particular agreement.

To summarize and amplify somewhat, at this point:

Je n'estime pas nécessaire de mentionner les dispositions financières de l'achat autrement que pour dire qu'elles furent finalement ratifiées.

Voici un extrait de l'alinéa 6 d'une convention indiquant les participations respectives du groupe Reichmann et du groupe Oelbaum (P. 4, datée du 3 mai 1965):

[TRADUCTION] 6. Une nouvelle société sera formée pour gérer les différents bâtiments achevés qui sont situés dans Flemingdon Park comme prévu dans la convention de gestion. Les Reichmann détiendront 50% des actions de la société et les Oelbaum, 50% . . .

Une autre convention, datée du 28 juin 1965, prévoyait, entre autres, que la Central Park Estates Ltd. pourrait employer les groupes Reichmann et Oelbaum pour gérer le projet d'appartements et qu'on leur verserait des honoraires comparables à ceux en vigueur et demandés par les administrateurs de biens confirmés à Toronto. Cette convention prévoyait en outre que la Central Park Estates Ltd. pouvait employer toute autre compagnie ou société pour gérer la propriété et, même si les actionnaires, les dirigeants ou administrateurs de la Central Park Estates Ltd. avaient une participation dans la compagnie ou la société ainsi employée.

Une autre convention datée du 23 juin 1965 fut apportée en preuve sous la cote P. 8. Elle précisait les rapports entre la Central Park Estates Ltd. et les diverses autres compagnies impliquées, y compris les compagnies Oelbaum. La clause VI prévoyait la création d'une nouvelle société appelée Central Park Management Co., dont 50% des parts seraient détenues par le groupe Reichmann et 50% par le groupe Oelbaum, et à laquelle seraient transférés tous les droits de gestion définis dans les conventions précédentes.

Pour présenter les divers documents susmentionnés, je me suis efforcé de résumer les parties que j'estime pertinentes en l'espèce et, lorsque c'était nécessaire, j'ai substitué les noms des compagnies qui furent finalement utilisés bien que ces noms ne l'aient pas été dans cette convention particulière.

Maintenant, résumons et récapitulons un peu:

1. The Reichmann and Oelbaum Groups acquired, through Central Park Estates Ltd., control of Flemington Park.

2. The Oelbaum Group of family companies held a 25% interest in Central Park Estates Ltd.; the Reichmann companies held 25%; Webb & Knapp (Canada) Ltd. held 50%, but had no voting powers.

3. The directors of Central Park Estates Ltd. were at all times Paul Reichmann, Albert Reichmann, Ralph Reichmann, Barrie D. Rose, Ronald Oelbaum and Marshall A. Cohen.

4. The Directors were not entitled to any remuneration from Central Park Estates Ltd. (It should be noted that certain of the Oelbaum family companies had no direct representation on the Board, for example, Mirmark and Kosim).

5. A partnership to manage the project was contemplated.

For some time after these agreements were entered into, Central Park Estates Ltd. itself managed the property. It employed approximately twenty-five people; twenty-two were engaged in various maintenance and service functions; five were full-time people: the apartment complex supervisor, two bookkeepers and two clerks. Most of these employees had been taken over from Webb & Knapp (Canada) Ltd.

Barrie Rose, the main witness on behalf of the appellant, testified that Central Park Estates Ltd. managed the property up to November 1965 through what he termed an "Executive Committee". This Committee consisted of the two active Reichmann brothers, Ronald Oelbaum, Marshall Cohen and himself (the active directors of Central Park Estates Ltd.). I accept Mr. Rose's evidence that this Committee met as required, perhaps once a week, although the business appears to me to have been done informally. Mr. Rose estimated he spent approximately ten hours a week on these matters. The members of the Executive Committee were not paid for their services. The detailed work in respect to the management and maintenance of the apartment complex was done by the

1. Les groupes Reichmann et Oelbaum prirent, par l'intermédiaire de la Central Park Estates Ltd., la direction de la Flemington Park.

2. Le groupe des compagnies familiales Oelbaum détenait une part de 25% dans la Central Park Estates Ltd.; les compagnies Reichmann 25%; la Webb & Knapp (Canada) Ltd. détenait 50% mais n'avait pas le droit de vote.

3. Les administrateurs de la Central Park Estates Ltd. furent en tout temps MM. Paul Reichmann, Albert Reichmann, Ralph Reichmann, Barrie D. Rose, Ronald Oelbaum et Marshall A. Cohen.

4. Les administrateurs n'étaient pas rétribués par la Central Park Estates Ltd. (Il faut remarquer que certaines des compagnies familiales Oelbaum n'avaient pas de représentants directs au conseil d'administration, par exemple, la Mirmark et la Kosim).

5. Ils envisageaient de créer une société pour gérer l'entreprise.

Pendant la période qui suivit la conclusion de ces conventions, la Central Park Estates Ltd. géra elle-même les biens. Elle employait environ vingt-cinq personnes; vingt-deux s'occupaient des différents travaux d'entretien et de service; cinq étaient employés à temps plein: le gardien de l'ensemble immobilier, deux comptables et deux commis. La plupart de ces employés venaient de la Webb & Knapp (Canada) Ltd.

Selon le témoignage de M. Barrie Rose, le principal témoin au nom de l'appelante, la Central Park Estates Ltd. géra les biens jusqu'en novembre 1965 par l'intermédiaire de ce qu'il appela un «comité exécutif». Ce comité était composé des deux frères Reichmann qui s'intéressaient activement à l'entreprise, de M. Ronald Oelbaum, M. Marshall A. Cohen et lui-même (les administrateurs de la Central Park Estates Ltd. qui s'intéressaient activement à l'entreprise). J'accepte le témoignage de M. Rose selon lequel ce comité se réunissait, comme l'exige les statuts, peut-être une fois par semaine, bien que, les affaires, me semble-t-il, aient été traitées sans formalités. M. Rose évalua à environ dix heures par semaine le temps consacré à ces problèmes. Les membres

employees of Central Park Estates Ltd., formerly, as I have said, employees of Webb & Knapp (Canada) Ltd.

In November of 1965 a formal partnership agreement was drawn up. There were nine partners: the Reichmanns (Reichmann Realty Ltd.) and the eight Oelbaum family companies. The name of the partnership was Central Park Management Co. and its alleged purpose was to conduct and carry on the business of managing and administering apartment buildings. The agreement is dated November 1, 1965.

By an agreement, ostensibly dated the same day, Central Park Estates Ltd. agreed to retain the partnership as manager of the apartment complex for a fee of 5% of gross rental receipts. Mr. Rose was not positive that all parties signed this agreement or the partnership agreement on the date in question: he was reasonably sure that Amrose and Adro had.

In fact this management contract did not obtain formal approval in the minutes of the Board of Directors of Central Park Estates Ltd. until May 31, 1966, at which time the controlling interest held by the company had been or was about to be sold. As Mr. Goodman for the appellant pointed out, this does not necessarily mean a contract had not been entered into before that date.

Mr. Olsson, counsel for the Minister also pointed out that it was not until June 1, 1967, almost a year after the controlling interest was sold and long after the principals had any part in management that an amending agreement was signed by all the parties in their various capacities, whereby S. Reichmann & Sons Ltd., who under the original agreements held the management rights, formally assigned those rights to the members of the partnership in the percentages agreed upon.

After the formation of the partnership, the direction or management of the property was in fact carried on by the same five individuals who

du comité exécutif n'étaient pas payés pour leur service. L'exécution des travaux de gestion et d'entretien de l'ensemble immobilier était confiée aux employés de la Central Park Estates Ltd., ex-employés de la Webb & Knapp (Canada) Ltd., comme je l'ai déjà dit.

En novembre 1965, un contrat de société en règle fut rédigé. Il y avait neuf associés: les Reichmann (Reichmann Realty Ltd.) et les huit compagnies familiales Oelbaum. La société, dont l'objet prétendu était la direction et la poursuite de l'entreprise de gestion et d'administration des immeubles, fut dénommée la Central Park Management Co. Le contrat porte la date du 1^{er} novembre 1965.

Par une convention ostensiblement datée du même jour, la Central Park Estates Ltd. acceptait que la société reste gérante de l'ensemble immobilier moyennant un droit de 5% des recettes locatives brutes. M. Rose n'était pas certain que toutes les parties signèrent cette convention ou le contrat de société à la date en question: il avait raison de croire que l'Amrose et l'Adro avaient signé.

En fait, il n'y a pas trace d'approbation formelle de ce contrat de gestion dans les procès-verbaux du conseil d'administration de la Central Park Estates Ltd. avant le 31 mai 1966, date à laquelle la participation majoritaire détenue par la compagnie avait été cédée ou était sur le point de l'être. Mais comme le souligne M. Goodman, représentant de l'appelante, ceci ne signifie pas nécessairement qu'un contrat ne fut pas signé avant cette date.

M. Olsson, avocat du Ministre, souligna en outre le point suivant. Ce ne fut qu'au 1^{er} juin 1967, soit jusqu'un an après la cession de la participation majoritaire et longtemps après le retrait des dirigeants de la gestion, qu'une convention modificative fut signée par toutes les parties en leur qualité. Cette convention prévoyait que la S. Reichmann & Sons Ltd., qui, aux termes des premières conventions, détenait les droits de gestion, les attribuait en due forme aux membres de la société selon les pourcentages convenus.

Après la création de la société, le contrôle ou la gestion des biens resta en fait aux mains des cinq mêmes personnes qui composaient l'ex-

composed the former Executive Committee. They met as before, although not as frequently. The four senior employees, previously mentioned, (the superintendent, two bookkeepers and a clerk) were transferred to the payroll of the partnership, but the remainder of the employees continued on the payroll of Central Park Estates Ltd. Mr. Rose testified management was conducted from offices leased by the partnership from one of the Reichmann companies, whereas formerly an office had been maintained at the apartment complex itself.

The evidence was very vague as to whether there was any separate telephone number for the partnership itself, or whether the tenants knew these management services were being provided by a new entity. Some of the invoices referred to at trial indicated that suppliers billed not only Central Park Management Co., but at times Central Park Estates Ltd. or Flemingdon Park Holdings Ltd., an affiliate of Webb & Knapp (Canada) Ltd.

My impression of the evidence is that the ordering of supplies and payment of accounts fundamentally went on as before, although new bank accounts had been created in the name of the partnership.

According to its financial statements there was a profit of \$2,359.05 for the fiscal year ending November 30, 1965 and \$21,931.42 for the fiscal year ending November 30, 1966. These net profits were distributed to the various members of Central Management Co. in the proportions set out in the management agreement (Ex. 10).

The partnership ceased to operate in the summer of 1966 when Central Park Estates Ltd. sold its controlling interest. It was formally discontinued in 1969.

The appellant's position in argument is as follows:

1. The management of the apartment complex was an active commercial endeavour.

comité exécutif. Bien qu'ils se réunissent comme avant, les réunions étaient moins fréquentes. On transféra les salaires des quatre employés susmentionnés ayant les grades les plus élevés, (le surintendant, les deux comptables et le commis) sur la feuille de paie de la société, mais on laissa les salaires des autres employés sur la feuille de paie de la Central Park Estates Ltd. Selon le témoignage de M. Rose, les travaux de gestion étaient effectués dans des bureaux loués par la société à l'une des compagnies Reichmann, alors qu'auparavant, il y avait un bureau dans l'ensemble immobilier lui-même.

Mais pour ce qui est de savoir s'il y avait un numéro de téléphone distinct pour la société elle-même ou si les locataires savaient que le service de gestion était assuré par une nouvelle entité, la preuve demeura très vague. Certaines des factures mentionnées au procès indiquaient que les fournisseurs facturaient non seulement au nom de la Central Park Management Co., mais aussi parfois à celui de la Central Park Estates Ltd. ou Flemingdon Park Holdings Ltd., filiale de la Webb & Knapp (Canada) Ltd.

La preuve me donne l'impression que les commandes de fourniture et le paiement des comptes continuèrent à se faire généralement selon la pratique antérieure bien que de nouveaux comptes bancaires aient été ouverts au nom de la société.

Ses états financiers indiquent que, pour l'année fiscale se terminant le 30 novembre 1965, les bénéfices s'élevaient à \$2,359.05 et pour l'année fiscale se terminant le 30 novembre 1966, à \$21,931.42. Ces bénéfices nets furent distribués aux différents membres de la Central Management Co. selon les pourcentages prévus dans la convention de gestion (P. 10).

La société cessa de fonctionner durant l'été 1966 lorsque la Central Park Estates Ltd. vendit sa participation majoritaire. Elle fut dissoute en bonne et due forme en 1969.

En l'espèce, la position de l'appelante est la suivante:

1. La gestion de l'ensemble immobilier était une tentative commerciale active.

2. Central Park Management Co. was a partnership in fact and in law and carried on an "active commercial business".

3. Amrose, as one of the members of the partnership therefore carried on an active commercial business.

Counsel for the Minister argued that the evidence as to the existence of an actual partnership or management organization separate and apart from Central Park Estates Ltd. (in effect, the owner), was inconclusive. He further contended that if there were an active commercial business carried on by anyone it was not carried on by Amrose. Other arguments were raised by counsel for the Minister, but in view of the conclusion I have come to, I do not think it necessary to deal with them.

No doubt the Oelbaum and Reichmann Groups, from the early stages in 1965, contemplated the possibility of a partnership being formed to manage the apartment properties, even if its main usefulness might at some stage be for tax-saving benefits. I shall assume 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.

What was the situation in respect to Amrose? Mr. Rose, in answer to a question, agreed the only thing Amrose itself did in respect to the management of the apartment complex was to join the partnership.

In my view the real question is not whether Central Park Management Co. carried on an active commercial business, but whether Amrose did within the meaning of s. 68(1)(c). On the evidence, I find that Amrose did not.

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

2. La Central Park Management Co. était une société en fait et en droit et exploitait «active-ment une entreprise commerciale».

3. L'Amrose, en qualité de membre de la société, exploitait par conséquent activement une entreprise commerciale.

Selon l'avocat du Ministre, la preuve de l'existence d'une société réelle ou d'une organisation de gestion séparée et distincte de la Central Park Estates Ltd. (propriétaire de fait) n'était pas décisive. Il affirma en outre que s'il y avait une entreprise commerciale active exploitée par quelqu'un, ce n'était pas par l'Amrose. L'avocat du Ministre souleva d'autres arguments, mais compte tenu de la conclusion à laquelle je suis arrivé, je ne pense pas qu'il soit nécessaire de les étudier.

Il ne fait aucun doute que, dès le début en 1965, les groupes Oelbaum et Reichmann envisagèrent la possibilité de constituer une société pour gérer les immeubles, même si, à un certain degré, elle pouvait avoir pour principale utilité de faire obtenir des dégrèvements d'impôts. Je suppose 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.

Quelle était la situation de l'Amrose? En répondant à une question, M. Rose admit que la seule chose faite par l'Amrose elle-même pour la gestion de l'ensemble immobilier fut de se joindre à la société.

A mon avis, la vraie question n'est pas de savoir si la Central Park Management Co. exploitait activement une entreprise commerciale, mais de savoir si les activités de l'Amrose entraient dans le cadre de l'art. 68(1)(c). D'après la preuve, je juge qu'il n'en est rien.

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

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*.

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.

A number of cases were cited including *Stekl v. M.N.R.* [1956-60] Ex.C.R. 376, *Finning v. M.N.R.* [1961] Ex.C.R. 403 and *Larry Smith v. M.N.R.* [1970] D.T.C. 6344. The latter two in particular considered par. (c) of s. 68(1). As I read them, their outcome largely depended on their particular facts, as I think the outcome here must depend primarily on the particular facts.

The appeal is dismissed with costs.

¹67. (1) 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.

.....

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*.

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 donnée 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.

Un certain nombre d'affaires furent citées y compris *Stekl c. M.R.N.* [1956-60] R.C.É. 376, *Finning c. M.R.N.* [1961] R.C.É. 403 et *Larry Smith c. M.R.N.* [1970] D.T.C. 6344. Les deux dernières, en particulier, prenaient en considération l'al. c) de l'art. 68(1). Après les avoir lues, j'estime que leur conclusion dépendait principalement des faits particuliers de chaque espèce, de même je pense que la solution en l'espèce doit dépendre principalement des faits particuliers.

L'appel est rejeté avec dépens.

¹67. (1) 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.

.....