

BETWEEN:

THE MINISTER OF NATIONAL
REVENUE

APPELLANT;

1962
Jan. 18
Feb. 22

AND

CHARLES AUGUSTE BEGINRESPONDENT.

Revenue—Income tax—Partnership formed to sell beer—Profits used wholly for community welfare—Whether tax exempt as a charitable or non-profit organization—Income Tax Act, R.S.C. 1952, c. 148, ss. 6(c), 15(1), 62(1)(e) and 62(1)(i).

At a meeting of the leading citizens of the town of Mont-Joli it was decided that application be made to the Quebec Liquor Commission for the issue of a single licence for the sale of beer in the town and that the profit from such sale be used for social welfare, education and civic improvement. At the request of the meeting the respondent and two others agreed to supervise the distribution of the profits and following the issuance of a licence to him, the three entered into a partnership under the name of "Distributors Associated" whereby they renounced all claim to personal profits and proceeded to distribute the profits arising from the beer sales pursuant to the undertaking given the citizens' meeting.

In assessing the respondent for the taxation year 1956 the Minister added to the respondent's declared income an amount deemed to have been his share of the partnership profits. The respondent's appeal from the assessment was allowed by the Tax Appeal Board and from that decision the Minister appealed to this Court.

Held: That as it was established by the evidence that the respondent did not receive and had no legal right to claim any of the profits arising from the sale of beer, the provisions of ss. 6(c) and 15 of the *Income Tax Act* had no application.

2. That as the partnership was a charitable organization as defined by s. 62(1)(e) and a non-profit corporation as defined by s. 62(1)(f) of the Act, its income was exempt from taxation.

APPEAL from a decision of the Tax Appeal Board¹.

The appeal was heard before the Honourable Mr. Justice Dumoulin at Quebec.

¹(1960) 60 D.T.C. 257; 24 Tax A.B.C. 161.

1962

MINISTER OF
NATIONAL
REVENUE
v.
BÉGIN

Maurice Paquin, Q.C. and *Roger Tassé* for appellant.

Pierre Letarte, Q.C. and *Julien Chouinard* for respondent.

DUMOULIN J. now (February 22, 1962) delivered the following judgment:

Le Ministre du Revenu national défère à cette Cour une décision de la Commission d'appel de l'impôt, en date du 15 décembre 1959, qui maintenait un pourvoi relatif à la cotisation de Charles-Auguste Bégin, de la cité de Mont-Joli, province de Québec, pour l'année d'imposition 1956.

L'instruction et la décision de cet appel ont été de consentement rendus applicables à une cause connexe et identique, celle du Ministre du Revenu national et Louis-Joseph Gagnon, c.r., inscrite sous le numéro 161421 des registres de cette Cour.

M. Charles-Auguste Bégin établissait son revenu réel, pour l'année 1956, à la somme de \$3,705.77.

Le 20 février 1958, le Ministère du Revenu national avisait M. Bégin qu'une cotisation révisée majorait le chiffre de son revenu pour 1956, soit \$3,705.77 à celui de \$20,337.67.

L'addition litigieuse porte sur un poste de \$16,556.90 que l'intimé avait omis dans son rapport d'impôt, pour les motifs relatés aux articles 1 à 7 de la réponse à l'avis d'appel, que je m'efforcerais de résumer.

En 1949, un référendum fut tenu à Mont-Joli pour connaître l'opinion de la population locale sur la question de la vente de la bière dans les limites de cette municipalité.

A la très faible majorité de 7 votes, les anti-prohibitionnistes l'emportèrent, mais leurs adversaires ne désarmèrent pour autant. De longs pourparlers entre les deux groupes aboutirent à un compromis assez original.

Un fort groupe de citoyens représentatifs, de Mont-Joli, comprenant le maire, les échevins, le président de la Chambre de commerce, les membres de la ligue d'action civique, puis, ce corps, austère entre tous, la société Saint-Jean-Baptiste, et enfin l'association sportive de Mont-Joli, convinrent de régler le problème en obtenant un permis pour la vente de la bière au profit des œuvres de charité et de bienfaisance de la municipalité. Des bourses d'études, des subventions aux centres de loisirs et aux organisations de culture physique étaient également au nombre des objectifs prévus.

Dans la poursuite de ces fins méritoires, une assemblée fut tenue, le 2 novembre 1949, au sanatorium Saint-Georges de Mont-Joli, réunion à laquelle assistaient les notables ci-haut mentionnés, ainsi que M. Georges-Henri DeChamplain qui, en cette occasion, représentait le curé de la ville.

1962
 MINISTER OF
 NATIONAL
 REVENUE
 v.
 BÉGIN
 —
 Dumoulin J.
 —

Entre autres décisions, il fut alors arrêté que (Mémo-
 randum, pièce A-1) :

1. Un accord définitif devra être fait avec la Commission des Liqueurs de Québec (par l'entremise et avec l'aide de l'Honorable Onésime Gagnon, député du comté, si nécessaire), dans le but d'obtenir l'assurance que cette Commission n'émettra qu'une seule licence pour la vente de la bière dans les limites de la ville de Mont-Joli et que la dite licence sera émise, conformément aux désirs de cette assemblée, en faveur d'une personne qui renoncera à l'exploiter pour son profit personnel et s'en servira à la fin exclusive de créer des fonds qui devront être distribués pour fins de bienfaisance, d'éducation, d'œuvres sociales, sous forme de bourses d'études, organisation des loisirs et des sports, aide aux divers corps publics dans le but du développement et de l'embellissement de Mont-Joli.

Un second article stipulait la création «sous forme de société civile de bienfaisance et de philanthropie», d'un organisme chargé d'exploiter le permis de vente de la bière et de veiller au contrôle et à la distribution des profits éventuels.

L'article 3 particularise l'emploi des fonds ainsi réalisés, et je cite :

3. Les argents obtenus par cet organisme seront employés d'abord à l'octroi de bourses d'étude pour aider les étudiants de Mont-Joli et favoriser l'éducation et l'instruction de jeunes gens qui seront susceptibles de contribuer dans l'avenir au développement de notre ville, et au moins un tiers environ des dits profits devront être employés à cette fin. Une autre part substantielle des argents à être réalisés devront être employés aussi à l'organisation des loisirs pour la jeunesse, à la création d'associations sportives ou à la subvention des associations déjà existantes dans la localité, dans le but de favoriser la pratique des sports parmi la jeunesse ainsi que de lui assurer des loisirs utiles à sa formation. Le surplus des profits réalisé devra être employé et distribué au profit des œuvres civiques et sociales ainsi que pour aider au développement et à l'embellissement de la ville de Mont-Joli.

Nous lisons à la fin de l'article 4 de ce Mémo-
 randum, produit sous la cote A-1, que « . . . M. Charles-A. Bégin, négociant à Mont-Joli, est désigné et recommandé par la dite assemblée pour obtenir à son nom le dit permis et pour former avec les deux autres ci-dessus désignés l'organisme qui aura charge d'exécuter les vues et les desiderata de l'assemblée ci-dessus exprimés ».

1962
 MINISTER OF
 NATIONAL
 REVENUE
 v.
 BÉGIN
 —
 Dumoulin J.

L'indubitable intention que les véritables exploitants de ce négoce philanthropique seraient les organismes et associations déjà nommés ressort en maints passages du Mémoire, et je n'en rapporterai qu'un exemple extrait des premières lignes du paragraphe 5.

Dans le but d'aider les mandataires de la dite assemblée dans la distribution selon les fins ci-dessus exposées, des profits réalisés et des argents obtenus pour l'avantage de la collectivité dont ils sont constitués les fiduciaires, un organisme supplémentaire devra être créé, comprenant les principaux citoyens de Mont-Joli et autant que possible, les représentants des diverses associations de la localité . . .

À l'occasion de cette même délibération, M^e Louis-Joseph Gagnon, c.r., depuis Juge de la Cour de Magistrat de district, et Monsieur A.-H. Boudreau, saisirent les assistants du résultat de leur démarche auprès des autorités de la Commission des Liqueurs à Québec. Messieurs Gagnon et Boudreau firent part de l'acquiescement de la Commission des Liqueurs à n'émettre qu'un seul permis pour la vente de la bière à Mont-Joli, à cette réserve près, que ce privilège ne pouvait être accordé à une association, mais nommément à une personne désignée, qui «pourra l'opérer ou la faire opérer par une association créée pour des objectifs de bienfaisance et de charité sans but de gain ou de profit pour les associés», comme on l'a vu à la première page du Mémoire.

Le 20 avril 1949, conformément aux résolutions arrêtées, le 2 du même mois, Messieurs A.-H. Boudreau, C.-A. Bégin et M^e L.-J. Gagnon rédigèrent un acte intitulé: CONVENTION DE SOCIÉTÉ, ici produit sous la cote A-1, comme pièce annexe du Mémoire.

Ce document, dès sa toute première ligne, précise que «pour se conformer au mandat qui leur a été confié par une assemblée de représentants des diverses associations, corps publics et principaux notables de Mont-Joli, tenue au sanatorium Saint-Georges, le 2 avril 1949», messieurs Bégin, Gagnon et Boudreau:

. . . . déclarent s'associer ensemble dans un but de bienfaisance et de philanthropie, sous la raison sociale de "Les Distributeurs Associés", pour la distribution des profits d'une licence de bière, qui sera obtenue par l'un des associés pour la vente de la bière à Mont-Joli, en vertu d'un permis de la Commission des Liqueurs de la Province de Québec, accordé pour la réalisation des fins ci-après exprimées.

Il est entendu que la dite Association est faite sans aucun esprit de gains ou de revenus pour aucun des associés et que ceux-ci ne pourront, sous aucune forme que ce soit, retirer personnellement, retenir ou de quelque façon s'approprier aucune des sommes à distribuer et provenant du surplus des ventes de bière autorisées par le permis, lesquels surplus devront tous être distribués par les dits associés, pour fins de bienfaisance, charité, éducation, aide aux étudiants pauvres, œuvres sociales et civiques, organisation des loisirs pour la jeunesse, aide aux Corporations Scolaires et Municipales de Mont-Joli, pour les mêmes fins, ceux-ci agissant à ces fins comme fiduciaires de la collectivité.

1962

MINISTER OF
NATIONAL
REVENUEv.
BÉGIN

Dumoulin J.

Remarquons d'abord les qualités de mandataires et de fiduciaires expressément assumées par les trois prête-noms. Il importe également de noter une double admission faite par le savant procureur de l'appelant, M^e Maurice Paquin, c.r. Je reproduirai ces deux passages qui apparaissent respectivement aux pages 72 et 85 de la transcription des témoignages devant la Commission d'appel de l'impôt. Cette transcription fut, de consentement, versée au dossier de l'appel.

A la page 72, M^e Paquin s'exprime en ces termes:

D'ailleurs, le débat, monsieur le Président, et je tiens à le dire tout de suite, ce n'est pas sur cette question de savoir si messieurs Gagnon, Bégin et Boudreau ont retiré personnellement quelque argent de ça. Ce n'est peut-être pas admis de la façon que mes adversaires aimeraient que je l'admette, mais, éventuellement, il ne leur est rien resté de ça.

A la page 85, à cette assertion de M^e Pierre Letarte, c.r., procureur de Messieurs Bégin et Gagnon:

Maintenant, demandons-nous ce qui s'est passé dans la réalité. Je pense qu'il va falloir admettre de part et d'autre que personne des trois personnes concernées n'a touché un seul cent de cette affaire-là. Je pense que ç'a été bien établi à la fois par les témoins et par les documents, et mon savant confrère de l'Impôt admettra probablement la même chose.

M^e Paquin répondra laconiquement mais de façon concluante: «D'accord».

Je me sens donc dispensé de reproduire les déclarations des témoins puisque, je le redirai une fois pour toutes, ni M. Bégin, ni M^e Gagnon, n'ont touché un seul sou des profits provenant de ce débit de bière.

Le litige se situera désormais sur le plan du droit, sans autre référence aux incidents matériels.

Le Ministère du Revenu national, à l'article 7 de son avis d'appel, soumet que:

7. . . Messieurs Louis-Joseph Gagnon, Alfred H. Boudreau et Charles-Auguste Bégin, faisant affaires en société sous les nom et raison sociale de "Les Distributeurs Associés de Mont-Joli", opéraient un commerce de

1962
 MINISTER OF
 NATIONAL
 REVENUE
 v.
 BÉGIN

vente de bière, au cours de l'année d'imposition 1956, ce qui constitue une entreprise au sens des dispositions de l'article 139(1)(e) de la Loi de l'impôt sur le revenu et qu'en conséquence, le bénéfice annuel qui découle de telle entreprise est assujéti aux dispositions des articles 3 et 4 de ladite loi.

Dumoulin J. L'appelant se base sur les articles 3, 4, 6(c), 15(1), 62(1)(e), 62(1)(i) et 139(1)(e) de la Loi de l'Impôt sur le revenu, puis sur les articles 1830 à 1900, inclusivement, du Code civil de la province de Québec.

Par contre, le plaidoyer de défense de l'intimé énonce que les trois sociétaires, sous la raison sociale de «Les Distributeurs Associés, enrg», n'ont fait que se rendre au désir de la population de Mont-Joli, dont ils ont accepté un mandat collectif, dans un but social, charitable, à titre purement bénévole. Ces trois particuliers, continue la réponse à l'avis d'appel, ne prétendent et n'ont aucun droit au revenu du permis de débit de bière, octroyé au nom de l'un d'eux, (M. Bégin), pour l'avantage de la communauté. Aucun des associés n'a effectué de mise de fonds et nous avons entendu l'admission conjointe qu'aucun d'eux n'a retiré le moindre bénéfice ou émolument de l'entreprise. C'est pourquoi l'intimé conclut que les circonstances du cas actuel ne donnent pas ouverture aux articles 6(c) et 15, mais bien à la clause d'exception de l'article 62(1)(i) de la Loi de l'Impôt sur le revenu (S.R.C. 1942, c. 148).

Il a été dit que l'appelant fonde ses moyens de droit, entre autres, sur le titre XI du Code civil, celui de la Société. Sans méconnaître que le vocable de «société», selon l'acception du droit civil, suffirait à atteindre, le cas échéant, certaines associations, mais de nature lucrative, celles-là, je n'ai relevé qu'un seul passage digne de remarque, le second principe énoncé par l'article 1831:

Toute convention par laquelle l'un des associés est exclu de la participation dans les profits est nulle.

Dans un contrat ordinaire de société, une telle clause disparaîtrait sans nécessairement invalider les autres dispositions. Mais dans le cas qui nous occupe, la gratuité absolue du mandat, nominalement accepté pour des fins de pure et simple philanthropie, se confond si intimement avec cette raison d'être de l'entreprise, qu'il me paraît impossible d'enlever cette condition sans annuler du même coup le projet tout entier. Chacun des trois distributeurs associés

s'est reconnu mandataire et fiduciaire d'organisations civiles; chacun a spécifiquement renoncé à tout espoir de gains personnels. Bien qu'il ne me soit pas nécessaire de préciser les recours légaux, susceptibles d'assurer le respect de tels engagements, je n'hésite pas à tenir que ces moyens coercitifs existaient.

1962
 MINISTER OF
 NATIONAL
 REVENUE
 v.
 BÉGIN
 Dumoulin J.

La loi des compagnies de la province de Québec, au chapitre 276 des Statuts refondus de 1941, comporte spécifiquement en sa Troisième Partie, à l'article 214, la disposition ci-dessous:

Le lieutenant-gouverneur peut, au moyen de lettres patentes, sous le grand sceau, accorder une charte à tout nombre de personnes, n'étant pas moindre que trois, qui demandent leur constitution en corporation sans intention de faire un gain pécuniaire, dans un but national, patriotique, religieux, philanthropique, charitable, scientifique, artistique, social, professionnel, athlétique ou sportif ou autre du même genre.

La lecture de l'article 215, plus particulièrement celle de l'alinéa (d) portant que la requête réglementaire indiquera «le montant auquel sont limités les biens immobiliers ou les revenus en provenant, que peut acquérir et posséder la corporation», permet d'inférer que la réalisation de profits n'est pas interdite à ces corporations ou associations, pour des fins bénévoles, sociales ou culturelles. L'entité légale fut conférée aux «Distributeurs Associés» conformément aux dispositions de cette troisième partie de la loi des compagnies.

Les états financiers de l'Association, dressés par la maison de comptabilité McDonald, Currie & Co., révèlent de très importantes distributions d'argent aux sociétés civiles et autres, que l'on pourrait dire les véritables commanditaires, sans toutefois attacher à ce qualificatif le sens technique que lui confèrent les articles 1871 et 1872 du Code civil. Les bilans déposés au dossier, sous les cotes A-3, A-4 et A-5, fournissent toutes les précisions requises à cet égard. Quant à la gestion du débit de bière, elle relevait de l'employé nécessairement salarié, monsieur Ludger Ouellette, assisté d'un comptable, monsieur Charles-Auguste Gagnon.

Passons maintenant à l'étude des articles de la Loi de l'Impôt sur le revenu sur lesquels les litigants ont basé leurs prétentions contradictoires. Il est assez rare que les parties se réclament de textes identiques pour en inférer des solutions dissemblables. En pareil cas, le critère d'appréciation résultera de l'interprétation des faits.

1962

MINISTER OF
NATIONAL
REVENUE

v.

BÉGIN

Dumoulin J.

L'intimé Bégin, comme à plusieurs reprises, nous l'avons constaté, n'a rien reçu, ni ne pouvait rien recevoir de sa participation officieuse à l'initiative de bienfaisance, dont les «Distributeurs Associés» n'ont été qu'une émanation organique.

Cela étant, comment pourrait-on lui appliquer, pour l'année d'imposition 1956, les directives édictées à l'article 6 de la Loi de l'Impôt sur le revenu et à son alinéa (c) :

6. Sans restreindre la généralité de l'article 3, doivent être inclus dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition

c) le revenu que le contribuable a tiré d'une société ou d'un syndicat pour l'année, qu'il l'ait touché ou non pendant l'année.

Même commentaire à l'égard de l'article 15, puisque M. Bégin ne fut ni un associé réel et moins encore le propriétaire d'une société ou entreprise commerciale selon le sens juridique et usuel du terme.

A mon avis, la disposition décisive, en l'occurrence, se trouve à l'article 62(1) et à ses sous-paragraphes (e) et (i), dont voici la teneur :

62.(1) Aucun impôt n'est exigible en vertu de la présente Partie . . .

(e) d'une organisation de charité constituée en corporation ou non, dont toutes les ressources étaient consacrées à des œuvres de bienfaisance exercées par ladite organisation et dont aucune partie du revenu n'était payable à un propriétaire, membre ou actionnaire de ladite organisation, ou par ailleurs mise à sa disposition pour son avantage personnel.

(i) d'un club, une société ou association organisée et fonctionnant uniquement pour des fins de bien-être social, améliorations civiques, plaisirs, récréation ou pour quelque autre fin non rémunératrice, dont aucune partie du revenu n'était payable à un propriétaire, membre ou actionnaire des susdits, ou par ailleurs mise à sa disposition pour son avantage personnel.

Je crois, en effet, que ces exemptions favorisaient expressément des entités sociales ou autres du genre de celle dont il s'agit actuellement. Il me semble inouï, expression plutôt euphémique, d'accoler à l'intimé un prétendu revenu de \$16,556.90 dont il n'a pas même eu un denier, revenu, je le répète, qu'il n'avait aucun droit d'exiger de l'association des Distributeurs enregistrés.

Telle est l'interprétation que des conjonctures comparables ont suggéré au président de cette Cour, l'honorable Juge Thorson, dans les causes de *Kenneth B. S. Robertson Limited v. The Minister of National Revenue*¹ et *St.*

¹[1944] Ex. C.R. 170.

*Catharines Flying Training School Limited v. The Minister of National Revenue*¹. Le statut applicable dans ces deux instances était celui des revenus de guerre (S.R.C. 1927, c. 97), de même teneur que la Loi de l'Impôt sur le revenu, texte de 1948.

1962
 MINISTER OF
 NATIONAL
 REVENUE
 v.
 BEGIN
 Dumoulin J.

Dans la première instance, il fut décidé que:

... where an amount is paid as a deposit by way of security for the performance of a contract and held as such, it cannot be regarded as profit or gain to the holder until the circumstances under which it may be retained by him to his own use have arisen and, until such time, it is not taxable income in his hands, for it lacks the essential quality of income, namely, that the recipient should have an absolute right to it and be under no restriction, contractual or otherwise, as to its disposition, use or enjoyment.

La seconde se rapproche davantage de celle actuellement à l'étude. La partie appelante avait obtenu l'existence sociale selon la partie première de la Loi des compagnies du Canada, 1934, avec pouvoir de maintenir une école élémentaire d'aviation, où pourraient s'entraîner des apprentis-pilotes, sous l'égide du «British Commonwealth Air Training Plan». Cet organisme ne devait distribuer ni dividende, ni profit pendant la durée de son contrat. Une prolongation de vie corporative fut consentie avec stipulation que les gains éventuels seraient dorénavant versés à un club aéronautique reconnu par le Ministère de la Défense nationale, ou payés à la Couronne.

Si étrange que cela puisse paraître, l'État prétendit prélever une taxe sur les bénéfices de ce club d'aviation pour les périodes comprises entre 1941 et 1945. La décision de la Cour fut la suivante:

Held: That the term "association" in its ordinary meaning is wide enough to include an incorporated company and does not exclude an incorporated company such as the appellant.

2. That the purposes referred to in the term "non-profitable purposes" as used in section 4(h) are purposes that are carried out without the motive or intention of making a profit, that is to say, purposes other than that of profit making.
3. That the appellant was an association that was organized and operated solely for non-profitable purposes within the meaning of section 4(h).
4. That no part of the appellant's income inured to the benefit of any of its stockholders or members.

¹ [1953] Ex. C.R. 259.

1962
 }
 MINISTER OF
 NATIONAL
 REVENUE
 v.
 BEGIN

Dumoulin J.
 —

Ce jugement mettait en pratique l'article 4 et ses sous-paragraphes (h) et (e) de la Loi des revenus de guerre (S.R.C. 1927, c. 97).

4. The following incomes shall not be liable to taxation hereunder:—

(h) The income of clubs, societies and associations organized and operated solely for social welfare, civic improvement, pleasure, recreation or other non-profitable purposes, no part of the income of which inures to the benefit of any stockholder or member;

(e) The income of any religious, charitable, agricultural and educational institution, board of trade and chamber of commerce, no part of the income of which inures to the personal profit of, or is paid or payable to any proprietor thereof or shareholder therein.

La similitude de cette disposition légale avec le libellé de l'article 62(1)(e) et (i) de la Loi de l'Impôt sur le revenu est manifeste.

En matière d'impôt, une sage doctrine veut que toute mesure fiscale ait une signification littérale, excluant tout tempérament d'équité. Autrement dit, le texte de loi, selon le mot à mot de sa rédaction, fait foi de la pertinence de la taxe.

Je rapporterai deux exemples de cette jurisprudence toujours suivie.

Dans *Ormond Investment Co. Ltd. v. Betts*¹ (H.M. Inspector of Taxes), Lord Atkinson disait:

... it is well established that one is bound in construing Revenue Acts to give a fair and reasonable construction to their language without leaning to one side or the other, that no tax can be imposed on a subject by an Act of Parliament without words in it clearly showing an intention to lay the burden upon him, that the words of the Statute must be adhered to and that so-called equitable constructions of them are not permissible.

Et encore, dans *The Cape Brandy Syndicate v. C.I.R.*², le Juge Rowlatt décrétait:

... in taxation you have to look simply at what is clearly said. There is no room for any intendment; there is no equity about a tax: there is no presumption as to a tax; you read nothing in; you imply nothing, but you look fairly at what is said and at what is said clearly and that is the tax.

Pour tous ces motifs, je suis d'avis que l'appelant n'a pas prouvé ses moyens d'appel et que l'intimé, par ailleurs, a justifié l'admissibilité de sa défense.

¹ 13 T.C. 400-434.

² 12 T.C. 358-366.

En conséquence, la Cour décrète que l'appel doit être rejeté et le dossier retourné au Ministère du revenu national afin d'enlever un montant de \$16,556.90 du revenu réel de l'intimé pour l'année d'imposition 1956, et qu'une nouvelle cotisation, conforme à ce jugement, soit subséquemment émise.

1962
MINISTER OF
NATIONAL
REVENUE
v.
BEGIN
Dumoulin J.

L'intimé aura droit de recouvrer tous ses dépens après taxation.

Jugement conforme.
