

Minister of National Revenue (Appellant)

v.

Louis Bisson (Respondent)

Trial Division, Pratte J.—Montreal, June 13; Ottawa, June 28, 1972.

Income tax—Sums paid by company for benefit of shareholder—Failure to report—Ignorance of law—Whether “misrepresentation”—Assessment limited to 4 preceding years—Income Tax Act, section 46(4)(a)(i).

B was the majority shareholder of a company and *T* the minority shareholder therein. To settle a dispute between them, they agreed in 1953 that *B* should pay *T* certain sums. To carry out that agreement the company paid *T* annual amounts of \$3,000 from 1955 to 1957 and of \$5,000 from 1958 to 1965. In 1967 *B* was assessed to income tax in respect of the amounts so paid for each of the years 1955 to 1965 inclusive. *B* did not know that the sum so paid *T* by the company formed part of his income.

Held, *B* was assessable to income tax on the amounts so paid *T* by the company on his behalf in the four years preceding the assessment. He was not however assessable to tax on the amounts paid before then since there had been no misrepresentation by him with respect to his income. A person who makes an error not considered negligent does not come within the meaning of “misrepresentation” under section 46(4)(a)(i) of the *Income Tax Act*.

INCOME tax appeal.

J. C. Sarrazin and Louise Lamarre-Proulx for appellant.

J. C. Couture, Q.C. for respondent.

PRATTE J.—When he declared his income for the years 1955 to 1965, respondent did not allow for the fact that Hull City Transport Ltd., a company in which he was the majority shareholder, had paid one Walter F. Thorn annual amounts of \$3,000 from 1955 to 1957, and \$5,000 from 1958 to 1965. Taking the view that these payments ought to have been included in respondent's calculation of income (because they were made for his benefit and with his consent), appellant on November 28, 1967 gave him notice of re-assessments for each of the years 1955 to 1965 inclusive. According to those re-assessments respondent owed addition-

Le ministre du Revenu national (Appellant)

c.

Louis Bisson (Intimé)

Division de première instance, le juge Pratte—Montréal, le 13 juin; Ottawa, le 28 juin 1972.

Impôt sur le revenu—Sommes versées par une compagnie à l'avantage d'un actionnaire—Défaut de déclarer—Ignorance de la loi—Y a-t-il eu «présentation erronée»—Cotisation limitée aux quatre années précédentes—Loi de l'impôt sur le revenu, article 46(4)a)(i).

B était l'actionnaire majoritaire d'une compagnie dont *T* était l'actionnaire minoritaire. Pour régler un différend survenu entre eux, ils ont convenu en 1953 que *B* verserait certaines sommes d'argent à *T*. Aux termes de cette entente, la compagnie, de 1955 à 1957, a fait à *T* des versements annuels de \$3,000 et, de 1958 à 1965, des versements annuels de \$5,000. En 1967, *B* a été cotisé à l'impôt sur le revenu relativement aux sommes ainsi versées pour chacune des années de 1955 à 1965 inclus. *B* ignorait que les sommes ainsi versées à *T* par la compagnie faisaient partie de son revenu.

Arrêt: Il peut être procédé à de nouvelles cotisations à l'impôt sur le revenu à l'égard de *B*, relativement à ces sommes que la compagnie a versées à *T* pour le compte de *B* pendant les quatre années précédant la cotisation. Il ne peut toutefois pas être procédé à de nouvelles cotisations à l'impôt à l'égard de *B* relativement aux sommes versées avant cette période de quatre ans, étant donné que *B* n'a fait aucune présentation erronée relativement à son revenu. L'expression «présentation erronée» employée dans l'article 46(4)a)(i) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne vise pas le cas de la personne qui fait une erreur non imputable à sa propre négligence.

APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

J. C. Sarrazin et Louise Lamarre-Proulx pour l'appellant.

J. C. Couture, c.r. pour l'intimé.

LE JUGE PRATTE—Lorsqu'il a déclaré son revenu pour les années 1955 à 1965, l'intimé n'a pas tenu compte qu'une compagnie dont il était l'actionnaire majoritaire, Transport Urbain de Hull Ltée, avait payé annuellement à un certain Walter F. Thorn des montants de \$3,000 de 1955 à 1957 et de \$5,000 de 1958 à 1965. Considérant que ces paiements auraient dû être inclus dans le calcul du revenu de l'intimé (parce qu'ils avaient été faits à son avantage et avec son consentement), l'appellant lui faisait parvenir le 28 novembre 1967 des avis de nouvelles cotisations pour chacune des années 1955 à 1965 inclusivement. Suivant ces nouvel-

al tax with interest for each of the years concerned, and further, owed the penalty specified in s. 56(2) of the *Income Tax Act* R.S.C. 1952, c. 148, for the years 1960 to 1965. After objecting to these assessments in vain, respondent appealed to the Tax Appeal Board, which decided in his favour. It is from that decision of the Board, rendered on May 12, 1969, that the Minister of National Revenue is now appealing.

In order to establish the real nature of the payments that were the basis of the assessments cancelled by the Board, the parties sought, by examining respondent Bisson and by referring to voluminous documentary evidence, to reconstruct the history of Hull City Transport Ltd. and of the business relationship which existed between respondent and Walter F. Thorn. To understand the dispute, only certain of the facts thus presented need to be known.

Respondent Bisson is a former air pilot who, at the end of the last war, had no business experience. He had formed a friendship with W. F. Thorn, now deceased, who was then a very active and enterprising financier. At Thorn's suggestion, Bisson decided to leave aviation and set up and operate a bus transport business in the City of Hull in partnership with his friend. The intention was apparently for Thorn to finance the business while Bisson handled the operational side.

As a result of Bisson's efforts the two partners in 1946 obtained from the City of Hull a franchise granting them the right to operate a bus company within the city limits. This franchise was granted for a ten-year period, ending in 1956, and was renewable on certain conditions for another period of ten years.

In September 1946 the two partners transferred their franchise to Hull City Transport Ltd., a company which they had caused to be incorporated the previous month.

Thorn was at the time president of Hull City Transport Ltd., which had undertaken to pay

les cotisations, l'intimé devait un supplément d'impôt avec intérêts pour chacune des années concernées et, en outre, pour les années 1960 à 1965, devait la pénalité prévue à l'art. 56(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* S.R.C. 1952, c. 148. Après s'être vainement opposé à ces cotisations, l'intimé en appela à la Commission d'appel de l'impôt qui lui donna gain de cause. C'est de cette décision de la Commission, prononcée le 12 mai 1969, que le ministre du Revenu national en appelle aujourd'hui.

Dans le but d'établir la véritable nature des paiements ayant motivé les cotisations qu'a annulées la Commission, les parties ont tenté, en interrogeant l'intimé Bisson et en versant au dossier une volumineuse preuve documentaire, de reconstituer l'histoire de la compagnie Transport Urbain de Hull Ltée et des relations d'affaires ayant existé entre l'intimé et Walter F. Thorn. Pour comprendre le litige, il suffit de connaître quelques-uns des faits ainsi mis en preuve.

L'intimé Bisson est un ancien pilote d'avion qui n'avait, à la fin de la dernière guerre, aucune expérience des affaires. Il s'était lié d'amitié avec W. F. Thorn, un financier alors très actif et entreprenant qui est aujourd'hui décédé. A la suggestion de Thorn, Bisson décida d'abandonner l'aviation pour établir et exploiter, en association avec son ami, une entreprise de transport par autobus dans la ville de Hull. Il était entendu, semble-t-il, que Thorn verrait à financer l'entreprise tandis que Bisson veillerait à son administration.

Grâce aux efforts déployés par Bisson, les deux associés obtinrent de la ville de Hull, en 1946, une franchise leur accordant le droit d'exploiter une entreprise de transport par autobus dans les limites de la ville. Cette franchise leur était octroyée pour une période de 10 ans se terminant en 1956 et elle était, à certaines conditions, renouvelable pour une autre période de 10 ans.

En septembre 1946, les deux associés cédèrent leur franchise à Transport Urbain de Hull Ltée, une compagnie dont ils avaient obtenu la création le mois précédent.

Thorn était alors le président de Transport Urbain de Hull Ltée qui s'était engagée à lui

him an annual salary of \$3,000 in that capacity; Bisson, in addition to being a director of the new company, was its general manager. I would add, and this is not without significance, that shortly afterwards the 100,000 common shares of the company were distributed almost equally between them.

The company thus began operating, and the two partners, Bisson and Thorn, worked together in the business until, in 1952, a serious difference arose between them.

In 1952 Thorn owned no more than a single share of the company's common stock, and he had not been re-elected to the presidency. He claimed that Bisson had improperly appropriated his shares under the following circumstances:

(a) In October 1946, in order to induce a broker named Simard to sell the preferred shares of Hull City Transport Ltd., Thorn had been obliged to transfer 1,000 shares of common stock in the company to him. Simard had subsequently sold these shares to Bisson for \$1,000. Thorn contended that Bisson had acted as his agent in buying back the shares from Simard, and was consequently under an obligation to transfer them to him for the sum of \$1,000.

(b) On April 12, 1949, Thorn had met with financial difficulties. Bisson had loaned him \$26,000, and, in return, Thorn had handed over to Bisson the certificates, duly endorsed, for all his common stock (except for one share). On this occasion Thorn had had Bisson sign a document that read as follows:

Royal York Hotel,
Toronto, Ontario,
April 12, 1949.

Dear Mr. Thorn,

For my loan to you of \$26,000 I acknowledge receipt of enclosed 49,000 shares Common Stock Hull City Transport, as security.

I agree that these shares will be returned to you on payment to me of the \$26,000 plus interest and that I will not take foreclosure of these shares for one year from this date.

(signed) Louis Bisson.

payer, à ce titre, un salaire annuel de \$3,000; quant à Bisson, en plus d'être administrateur de la nouvelle compagnie, il en était le gérant général. J'ajoute, et cela n'est pas sans importance, que peu de temps après, les 100,000 actions communes de la compagnie étaient réparties à peu près également entre eux.

La compagnie commença donc ses opérations et les deux partenaires, Bisson et Thorn, collaborèrent à son entreprise jusqu'à ce que, en 1952, une grave différence surgisse entre eux.

En 1952, Thorn ne possédait plus qu'une seule action commune de la compagnie et il n'avait pas été réélu à la présidence. Il prétendait que Bisson s'était indûment approprié ses actions et, cela, dans les circonstances suivantes:

a) En octobre 1946, Thorn avait dû, pour inciter un courtier du nom de Simard à vendre les actions privilégiées de Transport Urbain de Hull Ltée, lui céder 1,000 actions communes de la compagnie. Ces actions, Simard les avait subséquemment vendues à Bisson au prix de \$1,000. Thorn affirmait que Bisson avait agi comme son mandataire en rachetant les actions de Simard et qu'il devait, en conséquence, les lui céder pour la somme de \$1,000.

b) Le 12 avril 1949, Thorn se trouvait dans une situation financière précaire. Bisson lui avait alors avancé \$26,000 et, en retour, Thorn lui avait remis, dûment endossés, les certificats de toutes ses actions communes (à l'exception d'une seule). A cette occasion, Thorn avait fait signer à Bisson un écrit rédigé comme suit:

[TRADUCTION] Hôtel Royal York,
Toronto (Ontario)
Le 12 avril 1949.

Monsieur,

J'accuse réception des 49,000 actions ordinaires ci-incluses de Transport Urbain de Hull Ltée, en garantie du remboursement du prêt de \$26,000 que je vous ai consenti.

Il est entendu que lesdites actions vous seront remises lorsque j'aurai été remboursé de la somme de \$26,000 et de l'intérêt et je m'engage à ne pas faire saisir ces actions pendant un an à compter de ce jour.

(Signature) Louis Bisson.

Some months after expiry of the period of one year mentioned in this document, Thorn still had not repaid the amount borrowed. Bisson then, without requesting payment of the sum owed to him, simply had the shares which had been given to him as security registered in his name. Thorn claimed that Bisson had acted illegally in so doing, and that he was obliged, on repayment of the sum borrowed with interest at the legal rate, to return the shares.

Bisson, of course, denied Thorn's allegations. He stated that he had acted for himself in purchasing the 1,000 shares from the broker Simard. He contended that, according to the agreement he had made with Thorn, he was entitled to take over the shares which had been given to him as security on April 12, 1949. Finally, he alleged that Thorn had consistently refused to pay him certain sums he had undertaken to pay.

This explains why, in 1952, Thorn instructed his lawyers to take the necessary steps to recover the common stock in the company which, according to him, Bisson had unlawfully appropriated. On March 11, 1953 a notary acting on Thorn's behalf tendered to Bisson the sums of \$26,000 and \$5,089.64 (representing interest on \$26,000 from April 12, 1949, calculated at the legal rate), and at the same time requested Bisson to return the shares given as security on April 12, 1949. Bisson refused. Lengthy negotiations ensued between counsel for Thorn and for Bisson, ending finally in an agreement under the terms of which the payments of \$3,000 and \$5,000 were made which were the basis of the assessments cancelled by the Tax Appeal Board. This agreement was recorded in a document signed by Thorn and Bisson on May 13, 1953. Signature of this contract was preceded by adoption of the following resolution at a meeting of the directors of Hull City Transport Ltd., held on May 12 and attended by Bisson:

... The secretary proposed that it was in the interest of the Company to give immediate consideration to the revision of the Company's agreement with Mr. W. F. Thorn as stated in the prospectus issued on September 17th, 1946. It was then considered that:—

Quelques mois après l'expiration du délai d'un an mentionné à cet écrit, Thorn n'avait pas encore remboursé la somme empruntée. Alors, Bisson, sans demander paiement de la somme qui lui était due, avait tout simplement fait enregistrer en son nom les actions qui lui avaient été données en gage. Thorn prétendait que Bisson avait alors agi illégalement et qu'il était tenu, sur remboursement de la somme empruntée avec intérêts au taux légal, de lui retourner les actions.

Bisson, bien sûr, niait les prétentions de Thorn. Il affirmait avoir agi pour son propre compte en achetant les 1,000 actions du courtier Simard. Il soutenait que, suivant les conventions intervenues, il avait le droit de s'approprier les actions qui lui avaient été données en gage le 12 avril 1949. Il reprochait à Thorn, enfin, d'avoir toujours refusé de lui payer certaines sommes qu'il se serait engagé à lui verser.

Tout cela explique que, en 1952, Thorn ait chargé ses avocats de faire le nécessaire pour recouvrer les actions communes de la compagnie que, suivant ses dires, Bisson s'était illégalement approprié. Le 11 mars 1953, un notaire agissant pour le compte de Thorn faisait à Bisson des offres réelles de la somme de \$26,000 et de celle de \$5,089.64 (représentant les intérêts de \$26,000 calculés au taux légal depuis le 12 avril 1949) et, en même temps, il mettait Bisson en demeure de lui remettre les actions données en gage le 12 avril 1949. Bisson refusa. Il s'ensuivit de longs pourparlers entre l'avocat de Thorn et celui de Bisson. Ces négociations aboutirent finalement à une entente, celle en vertu de laquelle ont été effectués les paiements de \$3,000 et de \$5,000 qui ont motivé les cotisations annulées par la Commission d'appel. Cette entente est consignée dans un écrit signé par Thorn et Bisson le 13 mai 1953; la signature de ce contrat fut précédée par l'adoption, à une réunion des administrateurs de Transport Urbain de Hull Ltée tenue le 12 mai, réunion à laquelle participait Bisson, de la résolution suivante:

[TRADUCTION] ... La proposition du secrétaire portant qu'il serait dans l'intérêt de la compagnie d'étudier immédiatement la possibilité de réviser l'entente intervenue entre cette dernière et M. W. F. Thorn et figurant au prospectus

WHEREAS the Company has made it a practice to pay an annual fee to Mr. W. F. Thorn since the Incorporation of the Company to the amount of \$3,000.00 per year;

WHEREAS the valuable services rendered by Mr. W. F. Thorn to date are above and beyond those normally called upon to be performed;

WHEREAS the Company, as in the past, might be in a position to call on W. F. Thorn's help and financial advice;

WHEREAS the Company could be in a position in the future, as it has been in the past, to require his financial help and credit;

WHEREAS the Company could be in a position in the future, as it has been in the past, to require his valuable financial advice;

WHEREAS though the original contract was providing that W. F. Thorn would receive a set salary as president of the Company and being that W. F. Thorn is no longer president;

WHEREAS it is in order to revise the above mentioned contract in order to validate the payments made during the time he was not president and to continue payment to him in the future;

WHEREAS it was brought before the meeting that W. F. Thorn is agreeable to continue to accept \$3,000.00 a year until 1957 inclusively, and then agrees to receive \$5,000.00 per year until 1966 at which time the aforementioned payments to him will be terminated in conjunction with the termination of the Company's contract with the City of Hull.

Therefore it was moved and unanimously carried that the annual payment of \$3,000.00 made to date to W. F. Thorn be and are hereby ratified and confirmed.

It was further moved and unanimously carried that the Company continue to pay W. F. Thorn the annual sum of \$3,000.00 a year as before, until 1957 inclusively, and then \$5,000.00 a year until the termination of the contract with the City in 1966.

It was further moved and unanimously carried that Louis Bisson be and is hereby authorized to act either personally or in the name of the Company to complete and ratify this agreement.

It was further moved and unanimously carried that Louis Bisson be and is hereby authorized to sign any and all documents to the above effect. . . .

The day following adoption of this resolution Thorn and Bisson signed a contract worded as follows:

THIS AGREEMENT made, in duplicate, this 13th day of May, A.D. 1953.
BETWEEN:

daté du 17 septembre 1946, a fait l'objet des délibérations suivantes:

ATTENDU QUE la compagnie, depuis sa constitution, a annuellement versé à M. W. F. Thorn des honoraires de \$3,000;

ATTENDU QUE les précieux services rendus par M. W. F. Thorn jusqu'à ce jour excèdent les services ordinairement demandés en pareilles circonstances;

ATTENDU QUE la compagnie, comme c'est arrivé dans le passé, pourrait se trouver dans une situation où il lui faudrait faire appel à l'aide de M. W. F. Thorn et à ses conseils en matière financière;

ATTENDU QUE la compagnie, comme c'est arrivé dans le passé, pourrait se retrouver dans une situation où il lui faudrait faire appel à M. W. F. Thorn pour obtenir son aide financière et bénéficier du crédit dont il jouit;

ATTENDU QUE la compagnie, comme c'est arrivé dans le passé, pourrait se retrouver dans une situation où il lui faudrait faire appel aux précieux conseils de M. W. F. Thorn en matière financière;

ATTENDU QUE l'entente initiale stipulait que M. W. F. Thorn recevrait un salaire déterminé à titre de président de la compagnie, mais qu'il n'occupe plus ce poste;

ATTENDU QU'il y a lieu de réviser l'entente susmentionnée dans le but de valider des paiements faits à M. Thorn pendant qu'il n'était pas président et de continuer à lui faire des paiements à l'avenir;

ATTENDU QU'on a informé l'assemblée que M. W. F. Thorn consent à recevoir \$3,000 par année jusqu'en 1957 inclusivement et, par la suite, \$5,000 par année jusqu'en 1966, année qui marquera la fin desdits paiements faits à M. Thorn ainsi que celle du contrat de la compagnie conclu avec la Cité de Hull.

C'est pourquoi il a été proposé et accepté à l'unanimité de ratifier et de confirmer les versements annuels de \$3,000 faits jusqu'à présent à M. W. F. Thorn.

En outre, il a été proposé et accepté à l'unanimité que la compagnie continuera, comme par le passé, à verser à M. W. F. Thorn, jusqu'en 1957 inclusivement, la somme annuelle de \$3,000 et, par la suite, celle de \$5,000 jusqu'en 1966, année de l'expiration du contrat conclu avec la Cité de Hull.

En outre, il a été proposé et accepté à l'unanimité que M. Louis Bisson soit, par les présentes, autorisé à agir, soit à titre personnel soit au nom de la compagnie, pour exécuter et ratifier la présente entente.

Il a de plus été proposé et accepté à l'unanimité que M. Louis Bisson soit, par les présentes, autorisé à signer tout document dans le sens susdit. . . .

Le lendemain de l'adoption de cette résolution, Thorn et Bisson signaient un contrat rédigé dans les termes suivants:

[TRADUCTION] CONTRAT fait en double exemplaire ce 13^e jour de mai 1953.

ENTRE:

WALTER FRANCIS THORN, of the City of Moose Jaw, in the Province of Saskatchewan, Financier, hereinafter called the PARTY OF THE FIRST PART

OF THE FIRST PART:

LOUIS BISSON, of the City of Hull, in the Province of Quebec, Manager, hereinafter called the PARTY OF THE SECOND PART

OF THE SECOND PART:

WHEREAS the Party of the First Part is the beneficial owner of 49,000 issued and fully paid-up common shares of the capital stock of Transport Urbain De Hull Ltée—Hull City Transport Ltd.;

AND WHEREAS the Party of the First Part is presently indebted to the Party of the Second Part in the sum of TWENTY-SIX THOUSAND DOLLARS (\$26,000.00) in respect of money loaned by the said Party of the Second Part to the Party of the First Part together with certain interest thereon;

AND WHEREAS the Party of the First Part might be contingently liable to the said Party of the Second Part in respect of other advances made by the said Party of the Second Part to the Party of the First Part, the amount thereof being unknown to the parties hereto and the liability for which is presently in dispute and contested by the Party of the First Part;

AND WHEREAS the said Party of the Second Part is desirous of acquiring by purchase the beneficial interest of the said Party of the First Part in and to the aforementioned 49,000 issued and outstanding common shares of Transport Urbain De Hull Ltée—Hull City Transport Ltd. and the said parties hereto are also desirous of finally settling all matters presently outstanding between them and have agreed to such sale and purchase of the aforesaid 49,000 shares of the issued and outstanding common stock of Transport Urbain De Hull Ltée—Hull City Transport Ltd. and the final settlement of all matters presently outstanding between them on the terms and conditions as hereinafter in this agreement expressed;

NOW THEREFORE THIS INDENTURE WITNESSETH that in consideration of the premises and the covenants hereinafter contained it is agreed between the parties hereto as follows:—

1. The Party of the First Part doth hereby agree to sell and the Party of the Second Part doth hereby agree to purchase all and singular the beneficial interest of the Party of the First Part, into and out of 49,000 issued, outstanding and fully paid up common shares of Transport Urbain De Hull Ltée—Hull City Transport Ltd., at and for the consideration hereinafter more particularly expressed and the further consideration of ONE DOLLAR (\$1.00), and further, for the purpose of buying the peace and good will of the said Party of the First Part, the Party of the Second Part agrees to pay to the Party of the First Part the sum of SIXTY THOUSAND DOLLARS (\$60,000.00) payable as follows:—

Three Thousand Dollars (\$3,000.00) on the execution of the within agreement and Three Thousand Dollars (\$3,000.00) on the 1st day of May, 1954, and like sums of Three Thousand Dollars (\$3,000.00) on the 1st day of May in each of the years 1955, 1956 and 1957; Five Thousand Dollars

WALTER FRANCIS THORN, de la ville de Moose Jaw, dans la province de la Saskatchewan, financier, ci-après appelé PARTIE DE PREMIÈRE PART

PARTIE DE PREMIÈRE PART:

LOUIS BISSON, de la Cité de Hull, dans la province de Québec, gérant, ci-après appelé PARTIE DE SECONDE PART

PARTIE DE SECONDE PART:

ATTENDU QUE la partie de première part est propriétaire de 49,000 actions ordinaires émises et entièrement libérées du capital social de la société Transport Urbain de Hull Ltée—Hull City Transport Ltd.;

ET ATTENDU QUE la partie de première part doit actuellement à la partie de seconde part la somme de VINGT-SIX MILLE DOLLARS (\$26,000) plus un certain montant d'intérêt sur cette somme, au titre d'un prêt que ladite partie de seconde part lui a consenti;

ET ATTENDU QU'il se peut que la partie de première part soit redevable à la partie de seconde part d'autres avances que cette dernière lui aurait faites et que les parties aux présentes ignorent pour l'instant le montant de ces avances, actuellement objet d'un litige, la partie de première part les contestant;

ET ATTENDU QUE ladite partie de seconde part est désireuse d'acquérir les 49,000 actions ordinaires émises et en circulation de la société Transport Urbain de Hull Ltée—Hull City Transport Ltd. en les achetant à ladite partie de première part et que les parties susdites sont aussi désireuses de régler de façon définitive tous les différends qui existent présentement entre elles et qu'elles ont consenti à la vente et à l'achat du bloc susdit des actions ordinaires émises et en circulation de la société Transport Urbain de Hull Ltée—Hull City Transport Ltd. et au règlement définitif de tous les différends qui existent actuellement entre elles, aux termes et aux conditions ci-après énoncés dans la présente entente;

PAR CES MOTIFS, LE PRÉSENT ACTE FAIT FOI qu'en considération des engagements et des stipulations ci-après énoncés les parties aux présentes ont convenu de ce qui suit:—

1. La partie de première part accepte par les présentes de vendre à la partie de seconde part, qui accepte de les acheter, l'ensemble des 49,000 actions ordinaires émises, en circulation et entièrement libérées de la société Transport Urbain de Hull Ltée—Hull City Transport Ltd. dont elle est propriétaire; en contrepartie de la présente vente, outre le versement de la somme d'UN DOLLAR (\$1.00) et le rétablissement de bonnes relations avec ladite partie de première part, la partie de seconde part convient de verser à la partie de première part la somme de SOIXANTE MILLE DOLLARS (\$60,000) payable de la façon suivante:—

Trois mille dollars (\$3,000) lors de la signature de la présente entente et trois mille dollars (\$3,000) le premier jour du mois de mai de chacune des années 1954, 1955, 1956 et 1957; cinq mille dollars (\$5,000) le premier jour de mai 1958 ainsi que le premier jour du mois de mai des années

(\$5,000.00) on the 1st day of May, 1958, and a like sum of Five Thousand Dollars (\$5,000.00) on the 1st day of May in each and every year thereafter until the balance of the said sum of Sixty Thousand Dollars (\$60,000.00) has been fully paid and satisfied, without interest; PROVIDED however, and it is hereby agreed between the parties hereto that should default occur in the payment of any of the aforementioned sums the then balance owing by the Party of the Second Part to the Party of the First Part in respect of such Sixty Thousand Dollars (\$60,000.00), shall at the option of the Party of the First Part, forthwith become due and payable.

2. In further consideration for the sale by the said Party of the First Part to the said Party of the Second Part of the said common shares of Transport Urbain De Hull Ltée—Hull City Transport Ltd., more particularly referred to in paragraph numbered I preceding, the Party of the Second Part doth hereby release and discharge the said Party of the First Part of and from all liability in connection with a loan made by the said Party of the Second Part to the said Party of the First Part in the sum of Twenty-Six Thousand Dollars (\$26,000.00) as evidenced by a certain writing bearing date the 12th day of April, 1949, and the said Party of the Second Part doth covenant and agree to and with the Party of the First Part to execute and deliver to the said Party of the First Part a general release for such liability in such form as may be required [sic] by the solicitors to the said Party of the First Part.

3. In further consideration for the sale by the said Party of the First Part to the Party of the Second Part of the aforesaid 49,000 shares of the issued and outstanding and fully paid up common stock of Transport Urbain de Hull Ltée—Hull City Transport Ltd., as more particularly referred to in paragraph number I preceding, the said Party of the Second Part doth hereby release and discharge the said Party of the First Part of and from all other liability either contingent or actual that may presently be existing from the Party of the First Part of and from all other liability either contingent or actual that may presently be existing from the Party of the First Part in favour of the said Party of the Second Part, and the said Party of the Second Part doth hereby covenant and agree to and with the said Party of the First Part to execute a general release in respect of such contingent or other liability in such form as may be required by the solicitors to the said Party of the First Part.

4. In consideration of the premises and other good and valuable consideration the said Party of the First Part doth hereby release and discharge the said Party of the Second Part of and from all liabilities, either contingent or actual, that may presently be existing from the Party of the Second Part to the Party of the First Part and the said Party of the First Part agrees to and with the said Party of the Second Part to execute and deliver to the Party of the Second Part a general release for such liabilities or other liabilities in such form as may be required [sic] by the solicitor for the said Party of the Second Part.

5. The Party of the First Part doth hereby irrevocably appoint the Party of the Second Part as his lawful attorney for him and in his name, place and stead to transfer or cause to have transferred on the books of Transport Urbain De Hull Ltée—Hull City Transport Ltd. one issued and fully

suyvantes jusqu'à ce que ladite somme de soixante mille dollars (\$60,000), sans intérêt, soit totalement acquittée; ÉTANT ATTENDU QUE, toutefois, les parties aux présentes conviennent qu'en cas de défaut de versement de quelque une des sommes susmentionnées, la partie de première part aura la faculté d'exiger de la partie de seconde part le solde de la somme de soixante mille dollars (\$60,000) alors dû.

2. A titre de contrepartie additionnelle de la vente par ladite partie de première part à ladite partie de seconde part desdites actions ordinaires de la société Transport Urbain de Hull Ltée—Hull City Transport Ltd., plus précisément désignées au paragraphe 1 ci-dessus, la partie de seconde part libère par les présentes ladite partie de première part de toute obligation relative au prêt de vingt-six mille dollars (\$26,000) consenti par ladite partie de seconde part à ladite partie de première part et constaté par un certain document portant la date du 12 avril 1949, et ladite partie de seconde part accepte de signer et de remettre à la partie de première part une quittance totale de cette dette, en la forme que pourront prescrire les avocats de cette dernière.

3. A titre de contrepartie additionnelle de la vente faite par ladite partie de première part à la partie de seconde part des 49,000 actions susdites des actions ordinaires émises, en circulation et entièrement libérées de la société Transport Urbain de Hull Ltée—Hull City Transport Ltd., plus précisément désignées au paragraphe I ci-dessus, ladite partie de seconde part libère par les présentes ladite partie de première part de toute autre obligation présente ou éventuelle qui peut actuellement exister entre les parties, et la partie de seconde part s'engage par les présentes à accorder à la partie de première part une quittance totale de pareilles obligations éventuelles ou autres, en la forme que pourront exiger les avocats de cette dernière.

4. En contrepartie des présentes et en raison d'autres contreparties valables, ladite partie de première part libère par les présentes ladite partie de seconde part de toute obligation, présente ou éventuelle, qui peut exister actuellement entre les parties, et ladite partie de première part s'engage à souscrire et à remettre à ladite partie de seconde part une quittance totale de toutes les obligations susmentionnées, en la forme que pourra exiger l'avocat de cette dernière.

5. Par les présentes, la partie de première part donne un mandat irrévocable à la partie de seconde part d'agir en ses lieu et place pour transférer ou faire transférer dans les registres de la société Transport Urbain de Hull Ltée—Hull City Transport Ltd. une action ordinaire émise et entière-

that basis, the sums thus paid by Hull City Transport Ltd. should, in accordance with s. 16(1), have been included in respondent's income, just as they would have been had they been paid to respondent himself.

To this respondent's counsel replied that the document of May 13, 1953 was only a fictitious deed which concealed the real nature of the contract concluded on that day. In fact, he argued, two contracts were concluded on May 13. Under the first one, Bisson and Thorn mutually renounced to all claims that each might have against the other; in the second Bisson, acting as the agent of Hull City Transport, undertook to pay Thorn a salary so that the latter, though no longer president or shareholder in the company, would continue giving it the benefit of his experience and advice. If these agreements were concealed in the manner described, this, claimed respondent's counsel, was because Thorn did not want to have to pay tax on the salary which the company was undertaking to pay him. In support of this argument respondent's counsel relied on the following facts:

- (a) the fact that Hull City Transport Ltd. adopted the resolutions of May 12 and 14, 1953, would indicate that, in undertaking to pay Thorn, Bisson was acting as the company's agent;
- (b) the fact that Bisson stated that in signing the contract of May 13, 1953 he thought he was acting as representative of Hull City Transport Ltd.; and the fact, also, that Bisson testified that he and the other directors of the company had felt it was in the company's interest to make Thorn happy;
- (c) finally, the fact that it is inconceivable that Bisson, in addition to waiving his claims against Thorn, would agree to pay him \$60,000 for shares which, according to the evidence, were worthless.

While examining the evidence and giving it the interpretation more favourable to respondent, I find that the following facts have been established:

un avantage. Pour cette raison ces sommes ainsi payées par la compagnie Transport Urbain de Hull Ltée devraient, suivant l'art. 16(1) être incluses dans le revenu de l'intimé de la même façon qu'elles auraient dû l'être si elles avaient été payées à l'intimé lui-même.

A cela, le procureur de l'intimé a répliqué que l'écrit du 13 mai 1953 n'est qu'un acte simulé qui ne révèle pas la nature véritable du contrat qui fut conclu ce jour-là. En vérité, a-t-il soutenu, deux contrats ont été conclus le 13 mai. Par le premier, Bisson et Thorn se donnaient réciproquement quittance de toutes réclamations qu'ils pouvaient avoir l'un contre l'autre; par le second, Bisson, agissant comme le représentant de Transport Urbain de Hull Ltée se serait engagé à payer un salaire à Thorn afin que celui-ci, même s'il n'était plus président ou actionnaire de la compagnie, continue à la faire bénéficier de son expérience et de ses conseils. Si ces conventions ont été dissimulées sous les apparences que l'on connaît, c'est, a prétendu l'avocat de l'intimé, parce que Thorn voulait ne pas avoir à payer d'impôt sur le salaire que la compagnie s'engageait à lui verser. A l'appui de cette thèse, l'avocat de l'intimé a fait état des faits suivants:

- a) le fait que la compagnie Transport Urbain de Hull Ltée ait adopté les résolutions du 12 et 14 mai 1953 indiquerait que, en s'engageant à payer Thorn, Bisson agissait comme mandataire de la compagnie;
- b) le fait que Bisson ait affirmé qu'en signant le contrat du 13 mai 1953 il croyait agir comme le représentant de Transport Urbain de Hull Ltée; et le fait, aussi, que Bisson ait dit que lui-même et les autres administrateurs de la compagnie avaient cru qu'il était dans l'intérêt de la compagnie de satisfaire Thorn;
- c) le fait, enfin, qu'on ne puisse imaginer que Bisson ait pu, en plus de renoncer à ses créances contre Thorn, consentir à lui payer \$60,000 pour des actions qui, suivant la preuve, n'avaient aucune valeur.

Si je me reporte à la preuve et lui donne l'interprétation qui favorise davantage l'intimé, il me faut dire que les faits suivants ont été prouvés:

(a) as to the shares given to Bisson as security, Thorn had a good *prima facie* claim against him;

(b) after Thorn demanded the return of the shares given as security, Bisson had numerous discussions with the other directors of Hull City Transport Ltd.; as a result, he finally concluded that, in pressing these claims, Thorn did not want to get the shares he was claiming, but really wanted monetary compensation; the other directors of the company had agreed that it was in the company's interests for him to settle his dispute with Thorn, for if there was no such settlement there was a risk that Thorn would prevent the company from obtaining a renewal of its franchise (in 1956), and would not be forthcoming with advice and assistance which it needed to acquire a rival company; on this account it was agreed, long before the contract of May 13, 1953 was signed, that the company would pay the sums Thorn demanded in return for waiving his claim against Bisson;

(c) on May 13, 1953 Thorn undertook no obligation to Hull City Transport Ltd.; however, it appears that, as the company's directors hoped, he did nothing to prevent the franchise from being renewed, and supported the purchase by Hull City Transport Ltd. of the rival company it wished to absorb.

In my opinion only one inference can be drawn from these facts; it is that, as the price of waiving his claim against Bisson, Thorn required that he be paid a sum of money which Hull City Transport Ltd. in fact paid him. In paying Thorn the sum of \$60,000 stipulated in the contract of May 13, 1953, Hull City Transport Ltd. thus paid part of the price Thorn was asking for waiving his claim against Bisson. By so doing the company made payments for respondent's benefit within the meaning of s. 16(1), and as these payments were made with respondent's consent, and would have formed part of his income if they had been made to him directly, I cannot but conclude that they should

a) Thorn, en ce qui concerne les actions données en gage à Bisson, avait *prima facie* une réclamation sérieuse contre ce dernier;

b) après que Thorn l'eut mis en demeure de lui rendre les actions qu'il lui avait données en gage, Bisson avait eu de nombreuses discussions avec les autres administrateurs de Transport Urbain de Hull Ltée; il en était finalement venu à la conclusion que Thorn, en faisant valoir ses droits, ne voulait pas obtenir les actions qu'il réclamait mais désirait obtenir une indemnité en argent; les autres administrateurs de la compagnie avaient convenu qu'il était dans l'intérêt de la compagnie qu'il règle son différend avec Thorn, car si un tel règlement n'intervenait pas il était à craindre que Thorn empêche la compagnie d'obtenir le renouvellement de sa franchise (en 1956) et ne lui prodigue pas les conseils et l'assistance dont elle avait besoin pour acquérir une compagnie rivale; à cause de cela, il fut, bien avant que le contrat du 13 mai 1953 ne fût signé, entendu que la compagnie paierait les sommes que Thorn exigerait pour renoncer à sa réclamation contre Bisson;

c) Thorn n'a assumé le 13 mai 1953 aucune obligation envers la compagnie Transport Urbain de Hull Ltée; en revanche, il appert que, comme l'espéraient les administrateurs de la compagnie, il n'ait rien fait pour empêcher que la franchise soit renouvelée et qu'il ait favorisé l'acquisition par Transport Urbain de Hull Ltée de la compagnie rivale qu'elle voulait absorber.

De ces faits, on ne peut, à mon avis, tirer qu'une inférence: c'est que, comme prix de la renonciation à sa réclamation contre Bisson, Thorn exigeait qu'on lui paie une somme d'argent que, en fait, la compagnie Transport Urbain de Hull Ltée lui a payée. En versant à Thorn la somme de \$60,000 stipulée au contrat du 13 mai 1953, la compagnie Transport Urbain de Hull Ltée a donc payé partie du prix que Thorn exigeait pour renoncer à sa réclamation contre Bisson. Ce faisant, la compagnie a effectué des paiements à l'avantage de l'intimé au sens de l'art. 16(1), et comme ces paiements ont été faits avec le concours de l'intimé et qu'ils auraient fait partie de son revenu s'ils lui avaient été faits directement, j'en viens à la

have been included in computing respondent's income for the years in question.

I would add that I do not feel it is significant that it may have been in the company's interest to make a financial contribution to settling the dispute between Thorn and Bisson. Anyone who pays another's debt always has a reason for doing so; that does not change the nature of his payment, and does not prevent it from being made for the benefit of a third party.

The conclusion which I have just reached does not suffice to dispose of the appeal, which raises two further questions. The first is whether, despite the expiry of the four-year period prescribed in s. 46(4)(b), appellant could proceed with re-assessments for the years 1955 to 1962; and the second involves determining whether respondent owes the penalties claimed from him under s. 56(2).

Appellant could only proceed with re-assessments for the years 1955 to 1962 if, in the words of s. 46(4)(a)(i), respondent had "made any misrepresentation or committed any fraud in filing" his return. It is clear that, when he declared his income for the years in question, respondent made an error in good faith; he did not know that the sums paid to Thorn by Hull City Transport Ltd. formed part of his income. It has been held on several occasions that a "misrepresentation", though innocent, justifies the Minister in proceeding with a re-assessment at any time (*see: M.N.R. v. Taylor* 61 DTC 1139; *M.N.R. v. Appleby* 64 DTC 5199; *M.N.R. v. Foot* 66 DTC 5072). However, in all cases where the courts have so found, the taxpayer, though he had acted in good faith, had been clearly negligent. The question thus remains undecided, whether the Minister may proceed with a re-assessment after the period of four years, when the taxpayer has made an innocent misrepresentation involving no negligence on his part. If, as appellant's counsel maintained, even errors committed by a taxpayer entailing no negligence justified the Minister in proceeding with a re-assessment at any time, s. 46(4) would provide wholly illusory protection to the taxpayer, since the only case in which he would benefit from it, undoubtedly very rare, would be where the re-assessment was designed to

conclusion qu'ils auraient dû être inclus dans le calcul du revenu de l'intimé pour les années qui nous intéressent.

J'ajoute qu'il me semble indifférent qu'il ait pu être dans l'intérêt de la compagnie de contribuer financièrement au règlement du différend qui opposait Thorn à Bisson. Celui qui paie la dette d'autrui a toujours un motif pour le faire; cela ne change pas la cause de son paiement et cela n'empêche pas que son paiement soit fait à l'avantage d'un tiers.

La conclusion à laquelle je viens d'en venir ne suffit pas à disposer du litige qui soulève, en outre, deux autres problèmes. Le premier est celui de savoir si, malgré l'expiration du délai de 4 ans prévu à l'art. 46(4)b), l'appelant pouvait procéder à de nouvelles cotisations pour les années 1955 à 1962; le second, consiste à déterminer si l'intimé doit les pénalités qu'on lui réclame en vertu de l'art. 56(2).

En l'espèce, l'appelant ne pouvait procéder à de nouvelles cotisations pour les années 1955 à 1962 que si l'intimé avait, suivant les termes de l'art. 46(4)a)(i) «fait une présentation erronée ou . . . commis quelque fraude en produisant» sa déclaration. Il est clair que l'intimé, lorsqu'il a déclaré son revenu pour les années qui nous intéressent, a, de bonne foi, commis une erreur: il ne savait pas que les sommes payées à Thorn par Transport Urbain de Hull Ltée faisaient partie de son revenu. Il a été jugé à plusieurs reprises qu'une «présentation erronée», même si elle est faite de bonne foi par le contribuable, autorise le Ministre à procéder à une nouvelle cotisation en n'importe quel temps (*voir M.R.N. c. Taylor* 61 DTC 1139; *M.R.N. c. Appleby* 64 DTC 5199; *M.R.N. c. Foot* 66 DTC 5072). Cependant dans tous les cas où les tribunaux ont ainsi prononcé, le contribuable, s'il avait agi de bonne foi, avait été clairement négligent. La question reste donc entière de savoir si le Ministre peut procéder à une nouvelle cotisation après le délai de 4 ans lorsque le contribuable a fait de bonne foi une fausse représentation qui n'implique de sa part aucune négligence. Si, comme l'a soutenu l'avocat de l'appelant, les erreurs même non fautives commises par un contribuable permettaient au Ministre de procéder à de nouvelles cotisations en n'importe quel temps, l'art. 46(4) accorderait une protection

correct an error attributable solely to the Department itself. If this had been the purpose Parliament had in mind when it enacted s. 46(4)(a)(i), it is not clear why it provided that the Minister may proceed with re-assessments at any time if the taxpayer "has made any *misrepresentation* or committed any *fraud* in filing the return". In effect, any fraud necessarily presupposes a "misrepresentation", and if the latter word covered every type of inaccurate representation, the reference to fraud in the provision would be totally unnecessary. In my view, the fact that the legislator referred not only to "misrepresentation" but to "fraud" indicates that, by the first word, he meant innocent misrepresentation which, without being fraudulent, are still culpable in the sense that they would not have been made if the person committing them had not been negligent. I therefore conclude that a taxpayer who, without any negligence on his part, commits an error in declaring his income, does not make a misrepresentation within the meaning of s. 46(4)(a)(i). When the Minister seeks to rely on this provision to proceed with a re-assessment after four years, he must therefore not only show that the taxpayer committed an error in declaring his income but also that that error is attributable to negligence on his part.

In the case at bar appellant, as noted above, has established that respondent committed an error in declaring his income for the years in question. I am not persuaded, however, that this error involved negligence. The situation resulting in the payments which respondent was charged with failing to include in his income was so confused that the Tax Appeal Board concluded respondent was right in acting as he did. In such circumstances, though I differ with the Board, I must hold that the error committed by respondent is one which a normally wise and cautious taxpayer could have committed. For these reasons I feel that the assessments for the years 1952 to 1962 inclusive should be cancelled.

bien illusoire au contribuable puisque le seul cas où il en bénéficierait serait celui, assurément très rare, où la nouvelle cotisation serait destinée à corriger une erreur imputable uniquement au ministre lui-même. Si tel avait été l'objet que le législateur avait en vue en édictant l'art. 46(4)a(i), on ne voit pas pourquoi il y aurait spécifié que le Ministre peut procéder à de nouvelles cotisations en n'importe quel temps si le contribuable «a fait une *présentation erronée* ou a commis quelque *fraude* en produisant la déclaration». En effet, toute fraude suppose nécessairement une «présentation erronée» et si cette dernière expression désignait toutes espèces de fausses représentations, la mention de la fraude dans cette disposition serait complètement inutile. A mon avis, le fait que le législateur ait référé non seulement à la «présentation erronée» mais à la «fraude» indique que, par la première expression, il voulait signifier les fausses représentations qui, sans être frauduleuses, sont néanmoins coupables en ce sens qu'elles n'auraient pas été faites si leur auteur n'avait pas été négligent. J'en viens donc à la conclusion que, le contribuable qui, sans aucune faute de sa part, commet une erreur en déclarant son revenu, ne fait pas une présentation erronée au sens de l'art. 46(4)a(i). Lorsque le Ministre veut se prévaloir de cette disposition pour procéder à une nouvelle cotisation après l'expiration de 4 ans, il doit donc établir non seulement que le contribuable a commis une erreur en déclarant son revenu, mais aussi que cette erreur est attribuable à une faute de sa part.

En l'espèce, l'appelant a établi, je l'ai déjà dit, que l'intimé avait commis une erreur en déclarant son revenu pour les années qui nous intéressent. Je ne suis cependant pas convaincu que cette erreur soit fautive. La situation ayant donné lieu aux paiements qu'on reproche à l'intimé de n'avoir pas inclus dans son revenu était si confuse que la Commission d'appel en est venue à la conclusion que l'intimé avait eu raison d'agir comme il avait fait. Dans ces circonstances, même si je diffère d'opinion avec la Commission, je dois dire que l'erreur qu'a commise l'intimé en est une qu'aurait pu commettre le contribuable normalement averti et prudent. Pour ces motifs je crois que les cotisations relatives aux années 1952 à 1962 inclusivement doivent être annulées.

As to the penalties claimed by the Minister for the years 1960 to 1965, they are due, according to s. 56(2), only in cases where the taxpayer has been guilty of fraud or gross negligence. It is clear that, in view of what I have said above, these penalties are not due in the case at bar.

The appeal will therefore be allowed in part and the assessments for the years 1963 to 1965 inclusive will be referred back to the Minister for him to modify them so as not to claim any penalty from respondent. Each party will pay his own costs.

Quant aux pénalités réclamées par le Ministre pour les années 1960 à 1965, elles ne sont dues, suivant l'art. 56(2), que dans le cas où le contribuable s'est rendu coupable de fraude ou de négligence grossière. Il est clair, suivant ce que j'ai déjà dit, que, en l'espèce, ces pénalités ne sont pas dues.

L'appel sera donc accueilli en partie et les cotisations pour les années 1963 à 1965 inclusivement seront déferées au Ministre afin qu'il les modifie de façon à ne réclamer aucune pénalité de l'intimé. Chaque partie paiera ses frais.