

Dossier : 2005-472(IT)G

ENTRE :

BBM CANADA  
(AUTREFOIS BBM BUREAU OF MEASUREMENT),

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

---

Appel entendu les 19 et 20 novembre 2007, à Toronto (Ontario).

Devant : L'honorable juge Patrick Boyle

Comparutions :

Avocats de l'appelante : M<sup>e</sup> J. Gregory Richards  
M<sup>e</sup> D. Keith Laushway  
M<sup>e</sup> Nikiforos Iatrou

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> André LeBlanc

---

**JUGEMENT**

L'appel est accueilli avec dépens et la nouvelle cotisation est annulée.

Signé à Ottawa, Canada, ce 13<sup>e</sup> jour de juin 2008.

« Patrick Boyle »

---

Juge Boyle

Traduction certifiée conforme  
ce 27<sup>e</sup> jour de février 2009.

Mario Lagacé, jurilinguiste

Référence : 2008CCI341

Date : 20080613

Dossier : 2005-472(IT)G

ENTRE :

BBM CANADA  
(AUTREFOIS BBM BUREAU OF MEASUREMENT),

appelante,

et

LE MINISTRE DU REVENU NATIONAL,

intimé.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### **MOTIFS DU JUGEMENT**

Le juge Boyle

[1] Il s'agit en l'espèce de savoir si l'appelante est une entité à but non lucratif qui est exonérée d'impôt en vertu de la partie I de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

[2] L'appelante est une société sans capital-actions établie en vue de fournir à ses membres des données impartiales et exactes concernant les cotes d'écoute. Les membres votants sont des télédiffuseurs et des radiodiffuseurs canadiens, des agences de publicité et des annonceurs représentatifs. Le groupe des membres non votants est composé d'autres entités qui veulent avoir accès aux données en question. Le revenu de l'appelante est presque entièrement tiré des frais payés par ses membres. Les frais d'abonnement sont fixés à l'avance selon une formule de recouvrement des coûts en fonction du budget annuel dressé pour l'année à venir. Tous les excédents réalisés grâce au rendement réel obtenu au cours de l'année ou prévus au budget étaient raisonnables quant au montant eu égard aux circonstances, et ils étaient utilisés ou conservés à des fins liées aux activités de l'appelante. Aucun revenu de l'appelante n'était directement ou indirectement distribué à ses membres ou disponible en vue d'être distribué à ses membres.

[3] Le paragraphe qui précède résume les faits cruciaux dont l'appelante et l'intimé ont convenu. Les parties ne s'entendent pas sur la question de savoir si l'appelante est une entité à but non lucratif exonérée d'impôt visée à

l'alinéa 149(1)*l*) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. L'Agence du revenu du Canada (l'« ARC ») a établi une nouvelle cotisation à l'égard de l'année d'imposition 1996 de l'appelante en vue de refuser cette exonération.

[4] Plus précisément, la seule question en litige entre les parties est de savoir si BBM Canada (« BBM ») était constituée et administrée uniquement « pour [...] exercer toute autre activité non lucrative ». Avant l'audience, l'ARC et la Couronne étaient également d'avis (i) que les excédents de l'appelante étaient, au cours de la période en question, beaucoup trop élevés et qu'ils démontraient donc l'existence d'une fin lucrative non déclarée de l'appelante, et (ii) que certains montants avaient été indirectement distribués à au moins l'un des membres de l'appelante. Toutefois, la Couronne a abandonné ces deux arguments au complet au début de l'instruction. La position de la Couronne est simplement qu'une organisation ne peut pas être considérée comme étant constituée et administrée uniquement pour exercer une activité non lucrative si la constitution ou les activités de l'entité sont liées aux activités commerciales ou d'entreprise de ses membres ou d'autres personnes. Ce n'est pas ainsi que cette disposition a été appliquée (par l'ARC et par les tribunaux) jusqu'à ce jour. Dans ses observations écrites, la Couronne dit qu'il est maintenant temps pour la Cour de reconnaître une telle exigence objective.

## I. La législation

[5] L'alinéa 149(1)*l*) est rédigé en ces termes :

149(1) Aucun impôt n'est payable en vertu de la présente partie, sur le revenu imposable d'une personne, pour la période où cette personne était :	149(1) No tax is payable under this Part on the taxable income of a person for a period when that person was
--	--

[...]

[...]

Organisations à but non lucratif

Non-profit organizations

*l*) un cercle ou une association qui, de l'avis du ministre, n'était pas un organisme de bienfaisance au sens du paragraphe 149.1(1) et qui est constitué et administré uniquement pour s'assurer du bien-être social, des améliorations locales, s'occuper des

*l*) a club, society or association that, in the opinion of the Minister, was not a charity within the meaning assigned by subsection 149.1(1) and that was organized and operated exclusively for social welfare, civic improvement, pleasure or recreation

loisirs ou fournir des divertissements, ou exercer toute autre activité non lucrative, et dont aucun revenu n'était payable à un propriétaire, un membre ou un actionnaire, ou ne pouvait par ailleurs servir au profit personnel de ceux-ci, sauf si le propriétaire, le membre ou l'actionnaire était un cercle ou une association dont le but premier et la fonction étaient de promouvoir le sport amateur au Canada;

or for any other purpose except profit, no part of the income of which was payable to, or was otherwise available for the personal benefit of, any proprietor, member or shareholder thereof unless the proprietor, member or shareholder was a club, society or association the primary purpose and function of which was the promotion of amateur athletics in Canada;

[6] Les versions française et anglaise de l'alinéa 149(1)l) sont différentes en ce sens que la version française n'utilise plus expressément la notion de « fins » et n'emploie pas le mot « but »; toutefois, les parties s'entendaient pour dire que la version française « [...] qui est constitué et administré uniquement pour [...] exercer toute autre activité non lucrative... » correspond implicitement à la version anglaise « ... *organized and operated exclusively... for any other purpose except profit...* ». Le mot « but » figure dans les notes marginales de la version française. Je suis d'accord avec les parties lorsqu'elles affirment qu'il n'y a pas d'incohérence ou de différence pertinentes entre les deux versions de l'alinéa 149(1)l).

[7] L'exonération en cause est initialement apparue à l'alinéa 5g) de la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu* de 1917, dont la formulation est pratiquement identique.

## II. Les faits

[8] Au début de l'instruction, les parties ont déposé un exposé conjoint partiel des faits, dont une copie est jointe à l'appendice accompagnant les présents motifs. L'appelante a cité deux témoins. Le président-directeur général et le directeur financier de BBM ont témoigné sur une période de deux jours. En outre, plus de 250 documents ont été produits en preuve.

[9] Le Bureau of Broadcast Measurement a été fondé en 1944. BBM a été constituée à titre de société fédérale sans capital-actions en 1945 en vue d'exercer les activités du Bureau of Broadcast Measurement. Comme il en est fait mention ci-dessous, BBM a été établie par des représentants de l'industrie de la radiodiffusion et de la télédiffusion avec le concours d'annonceurs et d'agences de publicité. Avant l'établissement du Bureau of Broadcast Measurement, le secteur

canadien de la diffusion faisait face à des affirmations contradictoires ou incompatibles au sujet du nombre d'auditeurs ou, sur certains marchés, il n'existait aucun moyen de mesurer le nombre d'auditeurs. BBM a été établie à titre d'organisme de recherches chargé de fournir à ses membres des estimations impartiales fiables de grande qualité au sujet des auditeurs. Un grand nombre de Canadiens connaissent BBM parce que, au fil des ans, ils ont rempli des fiches de sondage indiquant leurs habitudes réelles d'écoute de la télévision ou de la radio sur une période d'une semaine ou de plus d'une semaine. Chaque année, des Canadiens de tout âge partout au pays répondent à des centaines de milliers de sondages de ce genre. Au cours des dernières années, les cahiers d'écoute pour les sondages à la télévision ont été remplacés, dans les principales villes canadiennes, par des appareils de mesure électronique. Les cahiers d'écoute traditionnels sont encore utilisés dans les centres plus petits et pour les sondages radio. Les Canadiens participent à ces sondages sur une base volontaire et reçoivent un montant symbolique de deux ou de cinq dollars en remerciement. BBM recrute des volontaires dans les centres d'appel qu'elle exploite à Moncton, à Montréal et à Toronto, qui comptent de 200 à 400 employés à plein temps ou à temps partiel.

[10] L'objet de BBM est énoncé dans ses lettres patentes :

- a) concevoir et mener des sondages, recueillir des données statistiques et autres, procéder à des études du marché et à d'autres études se rapportant à la radiodiffusion et à la télédiffusion ainsi qu'à d'autres formes de supports publicitaires, en particulier en ce qui concerne le nombre de personnes qui écoutent ou peuvent écouter des émissions des diverses stations de radiodiffusion ou qui regardent ou peuvent regarder des émissions des diverses stations de télévision ou qui sont exposées à d'autres formes de supports publicitaires ou qui peuvent être influencées par d'autres formes de supports publicitaires de temps en temps, à différents moments, ainsi qu'en ce qui concerne la distribution et les habitudes d'écoute, de visionnement et de lecture de pareilles personnes;
- b) établir des rapports, des diagrammes et d'autres formes de renseignements fondés sur des sondages ainsi que des données statistiques et autres qui sont recueillies comme il en est ci-dessus fait mention, et les imprimer, les publier et les distribuer aux membres.

[11] Les lettres patentes prévoient également ce qui suit :

[TRADUCTION] Il est en outre ordonné et déclaré que les activités de la corporation seront exercées sans que ses membres en retirent un gain pécuniaire, et que tout bénéfice ou autre accroissement du revenu de la corporation servira à promouvoir son objet.

[12] BBM compte diverses catégories de membres, chacune étant représentée d'une façon équilibrée dans ses structures de gouvernance. Les postes, au sein du conseil d'administration et des comités d'administration de BBM, sont comblés par des volontaires parmi ses quelque 600 membres. Les trois catégories de membres votants de BBM sont les diffuseurs, les annonceurs et les agences de publicité, ces désignations se passant de commentaires. De plus, il existe une catégorie de membres associés non votants.

[13] Seuls les membres de BBM ont accès aux renseignements obtenus grâce aux sondages et aux résultats des sondages effectués par BBM. Les données de BBM ne sont pas mises en vente ou de quelque autre façon mises à la disposition des non-membres. Elles sont utilisées par les membres de BBM pour un certain nombre de fins. Les diffuseurs les utilisent afin de prendre des décisions en matière de programmation ainsi que des décisions en ce qui concerne la création d'émissions. Cela comprend les diffuseurs privés et les diffuseurs publics. Les diffuseurs membres de BBM comprennent des diffuseurs publics non commerciaux comme la chaîne radiophonique de Radio-Canada, TVO et TVQ. Les diffuseurs privés utilisent également les données en question pour fixer les prix de la publicité. Les diffuseurs utilisent en outre les données afin de rendre compte aux organismes de réglementation de la diffusion comme le Conseil de la diffusion et des télécommunications canadiennes (le « CRTC ») et de leur prouver qu'ils satisfont aux exigences de leur permis, ainsi que pour mesurer leur rendement et leur auditoire cumulé par rapport aux cotes réelles. Les diffuseurs publics utilisent les données afin d'évaluer la mesure dans laquelle ils s'acquittent de leur mandat, qui est financé par le public, envers les Canadiens. Ainsi, au cours des dernières années, les données de BBM ont contribué au retour des informations locales sur la chaîne radiophonique de Radio-Canada. Les annonceurs et les agences de publicité utilisent les renseignements pour prendre des décisions en matière de publicité en ce qui concerne les stations et les prix.

[14] Les membres associés non votants ne sont pas des diffuseurs, des annonceurs ou des agences de publicité, mais des personnes qui ont besoin d'avoir accès ou veulent avoir accès aux données de BBM. Ces membres comprennent des

ministères et des organismes gouvernementaux, ainsi que des collèges et des universités. Ainsi, Statistique Canada utilise les données de BBM pour le Programme de la statistique de la culture et pour ses publications. Le CRTC utilise les données afin de servir l'intérêt public en s'assurant que les diffuseurs sont représentatifs du Canada dans son ensemble, ainsi qu'en surveillant l'entrée de canaux non réglementés du « marché gris ». Le Fonds canadien de télévision accorde un financement direct en vue d'encourager la création d'émissions canadiennes et se sert des données de BBM pour vérifier si les émissions réalisées sont celles que les Canadiens choisissent de regarder. Patrimoine Canada est un membre associé, probablement pour des raisons similaires. Les universités et collèges membres veulent être en mesure d'utiliser les données de BBM à des fins de recherche pédagogique.

[15] Au cours des deux dernières décennies, des entreprises commerciales compétitives n'ont fait que commencer à procéder à des sondages d'écoute de la télévision, et ce, uniquement sur certains gros marchés urbains canadiens. Jusqu'à maintenant, l'industrie de la diffusion canadienne et les autres membres de BBM ont préféré faire appel à BBM en raison de son approche de fixation de prix identiques sur tous les marchés, qui va jusqu'à inclure tout marché éloigné où il y a un diffuseur qui veut obtenir des données de mesure fiables ou qui a besoin de telles données.

[16] En 1992, BBM a commencé à effectuer des recherches personnalisées à l'intention des membres et des non-membres. Ces travaux de recherches personnalisées ont été poursuivis dans le cadre d'un projet visant à tirer parti de ce qui serait par ailleurs une période d'inactivité pour les centres d'appel. Cette division a été transférée à une filiale imposable à la fin de l'année 1996. Au cours de chaque année, jusqu'en 1996, la division avait subi des pertes.

### III. Positions des parties

[17] L'appelante affirme remplir toutes les conditions d'exonération énoncées à l'alinéa 149(1)l), en particulier :

- a) De l'avis du ministre, il ne s'agit pas d'un organisme de bienfaisance, comme en ont convenu les parties;
- b) Aucun revenu de BBM n'est disponible en vue d'être distribué aux membres, comme en ont également convenu les parties;

- c) BBM a été constituée et administrée « pour [...] exercer toute autre activité non lucrative ». L'appelante souligne que l'expression « toute autre activité non lucrative » est une expression disjonctive par rapport à la liste d'objets expressément énumérés, par exemple les « améliorations locales », les « loisirs » et le « bien-être social » comme le montre la répétition du mot « *for* » (pour) dans la version anglaise de l'expression « toute autre activité ». L'appelante maintient qu'étant donné que cette expression est disjonctive et compte tenu de l'emploi des mots « toute autre », le membre de phrase en question ne doit pas être interprété selon la règle *ejusdem generis*, c'est-à-dire de manière à s'appliquer uniquement à des types similaires d'objets. La Couronne est d'accord pour dire que ce membre de phrase doit être interprété d'une façon disjonctive et qu'il ne doit pas être interprété selon la règle *ejusdem generis*. Toutefois, la Couronne ne souscrit pas à l'avis selon lequel BBM a été constituée ou administrée pour toute autre activité non lucrative.

[18] L'appelante soutient que l'absence de but lucratif en ce qui concerne l'établissement et les activités de BBM est évidente compte tenu du fait que BBM est administrée selon une formule de recouvrement des coûts, et que ses recettes proviennent des membres.

[19] De plus, BBM accorde beaucoup d'importance à la décision rendue par la Cour dans *Canadian Bar Insurance Association v. H.M.Q.*, 99 DTC 653. Dans cette décision-là, le juge Mogan a conclu que l'Association d'assurances du Barreau canadien (« AABC ») était admissible à l'exonération prévue à l'alinéa 149(1)*l* applicable aux entités à but non lucratif. Il ressort clairement des motifs que l'AABC offrait aux avocats canadiens une vaste gamme de produits d'assurance à des taux stables et raisonnables, et ce, en tant que membre de l'industrie compétitive de l'assurance commerciale.

[20] L'intimée soutient que l'expression « toute autre activité non lucrative » veut dire que la constitution et l'administration de l'entité ne peuvent pas être liées à une activité commerciale ou à une activité d'entreprise. La Couronne, en appliquant une telle exigence, soutient que l'appelante ne peut pas y satisfaire étant donné qu'elle exerce ses activités de mesure de cote d'écoute au profit des membres, qui utilisent ces renseignements dans le cadre de leurs entreprises commerciales. La Couronne souligne qu'elle ne préconise pas que l'expression « ou exercer toute autre activité non lucrative » doit être interprétée selon le principe *ejusdem generis* par rapport aux activités énumérées. De fait, une telle



interprétation ne tiendrait pas compte des mots « toute autre ». L'interprétation avancée par la Couronne diffère du fondement que l'ARC et les tribunaux ont appliqué jusqu'à maintenant en examinant cette disposition. Toutefois, la Couronne soutient que, dans presque toutes les décisions publiées qui ont jusqu'à maintenant été rendues, il s'agissait de cas dans lesquels la fin pour laquelle l'organisation était constituée et administrée comportait un certain élément de bien public, et que les activités en cause visaient à assurer le financement du bien-être social, communautaire ou public qui constituait le but de l'organisation. La Couronne reconnaît qu'il est plutôt difficile de concilier la décision *Canadian Bar Insurance Association*, précitée, et la nouvelle thèse qui est avancée. Comme nous le verrons ci-dessous, je crois qu'il est également plutôt difficile de concilier pleinement la décision rendue par la Cour dans *Gulf Log Salvage Co-operative Association v. M.N.R.*, 60 DTC 239, et une telle interprétation.

#### IV. Analyse

[21] Il faut interpréter l'expression « [...] constitué et administré uniquement pour [...] exercer toute autre activité non lucrative [...] » dans son contexte en suivant le sens ordinaire qui s'harmonise avec l'esprit et l'objet de la Loi ainsi qu'avec l'intention du législateur. En d'autres termes, la Cour devrait appliquer l'exception telle qu'elle est libellée, à condition que cela soit conforme à la disposition lue dans son contexte et que cela ne contrecarre pas et ne dénature pas l'objet de la disposition. Voir *A.Y.S.A. Amateur Youth Soccer Association v. Canada Revenue Agency*, 2007 DTC 5527 (C.S.C.), paragraphe 16, et *Klassen v. H.M.Q.*, 2007 DTC 5612 (C.A.F.), paragraphe 17.

[22] En se demandant si le mot « profit » (« lucrative ») peut être interprété de la façon proposée par la Couronne, je me rends bien compte du fait que ce mot a un sens commercial ordinaire, et un sens en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui, comme il en sera ci-dessous fait mention, s'entend généralement dans chaque cas du revenu net réalisé une fois les dépenses déduites.

[23] Le *Canadian Oxford Dictionary* définit le mot « profit » en ces termes : [TRADUCTION] « 1. gain financier; excédent du rendement sur les débours; 2. avantage ou bénéfice. » Le *Compact Oxford English Dictionary* définit ce mot de cette manière : [TRADUCTION] « 1. gain financier, en particulier différence entre un débours initial et le montant ultérieurement gagné; 2. avantage; bénéfice. » Le *Larousse de poche* définit « lucratif-ive » comme voulant dire « qui procure un gain ». Le *Petit Robert* le définit comme voulant dire « qui procure un gain, des profits, des bénéfices ». Dans ces définitions, il n'est pas expressément fait

mention du fait que le gain résulte d'une activité se rattachant à un commerce ou à une entreprise.

[24] L'occurrence la plus significative du mot « *profit* » (« bénéfice ») dans la Loi se trouve au paragraphe 9(1), dans lequel le revenu qu'un contribuable tire d'une entreprise ou d'un bien pour une année est défini comme étant le bénéfice qu'il en tire pour cette année. Le mot « *profit* » ou « bénéfice » n'est pas défini dans la Loi, mais les tribunaux l'ont toujours interprété comme s'entendant de la différence entre les sommes reçues au cours d'une période et les dépenses engagées en vue de gagner ces sommes. Voir par exemple les décisions *Canderel Ltd. v. H.M.Q.*, 98 DTC 6100, et *M.N.R. v. Irwin*, 64 DTC 5227, de la Cour suprême du Canada, *M.N.R. v. Anaconda American Brass Ltd.*, 55 DTC 1220, du Comité judiciaire du Conseil privé, et *Associated Investors of Canada Ltd. v. M.N.R.*, 67 DTC 5096, de la Cour de l'Échiquier. Dans l'arrêt *Woodward's Pension Society v. M.N.R.*, 62 DTC 1002, page 1004, la Cour suprême du Canada a clairement donné une telle interprétation au mot « *profit* », en examinant la disposition qui s'appliquait avant que l'alinéa 149(1)*l* soit édicté. C'est ce qui ressort également des motifs prononcés par le président Thorson, de la Cour de l'Échiquier, 59 DTC 1253, page 1260.

[25] Le sens commercial et comptable du mot « *profit* » est similaire.

[26] Une autre considération textuelle est que la thèse de la Couronne, selon laquelle le mot en question s'entend d'une fin non commerciale ou non associée à une entreprise, impliquerait que le mot « entreprise » serait utilisé dans un sens différent de celui qui lui est attribué au paragraphe 248(1), pour l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. L'entreprise est définie comme comprenant des activités de quelque genre que ce soit. Par conséquent, un grand nombre d'entités exonérées d'impôt exploitent une entreprise, au sens attribué à ce mot dans la définition.

[27] La considération textuelle finale est que la tentative que la Couronne fait pour concilier la jurisprudence portant sur l'alinéa 149(1)*l* avec la position qu'elle adopte dans ce cas-ci lorsqu'elle affirme que les décisions en question se rapportaient toutes à des organisations travaillant dans une certaine mesure pour le bien public exigerait une interprétation étrange du mot « uniquement » figurant à l'alinéa 149(1)*l*, lequel qualifie clairement la fin pour laquelle l'entité est constituée et administrée.

[28] Passant maintenant à une considération contextuelle de l'argument de la Couronne voulant que le membre de phrase « pour [...] toute autre activité non lucrative » s'entende de toute activité qui n'est pas liée à une activité commerciale ou à une activité d'entreprise, je tiens bien compte du fait que les exonérations d'impôt prévues à l'article 149 et celles qui sont accordées aux organismes de bienfaisance enregistrés visés à l'article 149.1 s'appliquent à des entités qui exploitent dans une certaine mesure un commerce ou une entreprise.

[29] L'article 149.1 est clair et explicite lorsqu'il interdit ou restreint les activités d'entreprise. L'article 149.1 permet à un organisme de bienfaisance d'exercer des activités commerciales complémentaires. Dans ce contexte, l'activité commerciale complémentaire est définie comme comprenant une activité commerciale étrangère aux fins de l'organisme de bienfaisance dans certaines circonstances.

[30] De même, les entités exonérées d'impôt énumérées au paragraphe 149(1) comprennent certaines entités dont les activités sont de nature commerciale, notamment les organisations agricoles, les *boards of trade* ou les chambres de commerce, les sociétés d'habitation, les organisations ouvrières, les compagnies d'assurance mutuelle, les assureurs d'agriculteurs et de pêcheurs, les fiducies établies à des fins d'indemnisation ou assurant le paiement des indemnités de vacances, ainsi que les associations de secours mutuel exploitant une entreprise d'assurance-vie.

[31] Il existe au moins deux décisions de la Cour qui seraient incompatibles avec la position que la Couronne prend en l'espèce, à savoir que l'objet d'une organisation ne peut pas comprendre un objet qui ne consiste pas à servir le bien public ou qui se rattache à un commerce ou à une entreprise.

[32] Dans l'affaire *Canadian Bar Insurance Association*, précitée, l'organisation s'occupait de vendre divers produits d'assurance à des avocats. Ces produits comprenaient une assurance-vie et une assurance-invalidité, cette dernière prévoyant notamment le paiement d'une indemnité pour les dépenses d'entreprise supportées en période d'invalidité. L'organisation offrait ces produits dans le secteur concurrentiel des sociétés d'assurance commerciale; le juge Mogan a dit que l'AABC se livrait sans aucun doute à un grand nombre d'activités commerciales, mais il a conclu qu'un « haut niveau d'activité commerciale ne prouve pas en soi que l'appelante exerçait une activité lucrative ». Le juge a ensuite conclu que la tentative de l'AABC d'offrir au prix coûtant des produits d'assurance à la collectivité juridique n'était pas un prétexte visant à éviter le paiement de l'impôt afférent à une entreprise commerciale, mais qu'il s'agissait de

l'objet réel de l'AABC. Dans le cas de BBM, rien ne donnait à entendre que ses membres essayaient de créer un stratagème en vue d'éviter d'être assujettis à l'impôt à l'égard de leurs entreprises commerciales en payant des frais d'abonnement ou des droits déductibles, ou à l'égard des activités de BBM elle-même. L'objet véritable de BBM correspondait à ce qui était énoncé dans ses lettres patentes.

[33] Dans l'affaire *Gulf Log Salvage*, précitée, il était clair que l'entité avait notamment été établie afin de dissuader les profiteurs privés de récupérer les grumes qui s'étaient éloignées d'estacades appartenant à des scieries et de les vendre à leur profit aux dépens des propriétaires.

[34] Dans ces deux décisions, il n'est pas soutenu que, pour qu'il soit satisfait à l'exigence relative à l'exercice de « toute autre activité non lucrative », l'entité ne peut pas exercer une activité dont l'objet se rattache à une activité commerciale ou à une activité d'entreprise de ses membres. À coup sûr, dans les deux affaires en question, *Canadian Bar Insurance Association* et *Gulf Log Salvage*, précitées, il était impossible de satisfaire à cette exigence.

[35] Je ne puis donner au mot « *profit* » (lucrative) le sens forcé et artificiel préconisé par la Couronne (i) lorsqu'il n'y a pas d'ambiguïté ni d'incohérence dans le libellé utilisé, (ii) qu'il ne serait pas approprié de le faire, compte tenu du contexte et (iii) que le libellé utilisé peut donner lieu à une application raisonnable fondée sur son sens tel qu'il est ordinairement compris, comme le montrent des décisions telles que *Canadian Bar Insurance Association* et *Gulf Log Salvage*, précitées.

[36] La Couronne se demande pourquoi la *Loi de l'impôt sur le revenu* devrait accorder une exonération d'impôt à une entité à but non lucratif dont l'objet est rattaché aux activités commerciales ou aux activités d'entreprise de ses membres. Cela pourrait être une question valable si le libellé de la disposition était ambigu, incohérent ou imprécis et, par conséquent, s'il ne pouvait pas s'appliquer d'une façon raisonnable. Or, ce n'est pas ici le cas, de sorte que je ne puis considérer comme faisant implicitement partie de la disposition en question une exigence relative à un objet d'intérêt public qui ne s'y trouve pas. Si le fisc ne peut pas ou ne veut pas convaincre le ministère des Finances de proposer au législateur de modifier la loi, il ne doit pas s'adresser à la Cour en espérant que, sous le prétexte d'interpréter la loi, cette dernière usurpera la compétence exclusive que possède le législateur en matière de rédaction des lois.

[37] La Cour suprême du Canada prévient constamment les tribunaux qu'ils ne doivent pas se fonder sur des notions de politique ou de principe qui ne sont pas exprimées, et qu'ils ne doivent pas élaborer pareilles notions, sous le couvert d'interprétation législative, lorsqu'ils ont à appliquer les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. S'ils le faisaient, cela donnerait lieu à une incertitude intolérable dans l'application de la Loi; or, la question devrait être laissée au législateur. Voir, par exemple, *65302 British Columbia Ltd. v. H.M.Q.*, 99 DTC 5799 (C.S.C.), et *Shell Canada Limited v. H.M.Q.*, 99 DTC 5669 (C.S.C.). Plus récemment, dans l'arrêt *Canada Trustco Mortgage Co. v. Canada*, 2005 DTC 5523, la Cour suprême du Canada, dans un jugement unanime, a dit ce qui suit, au paragraphe 11 :

Lorsque le législateur précise les conditions à remplir pour obtenir un résultat donné, on peut raisonnablement supposer qu'il a voulu que le contribuable s'appuie sur ces dispositions pour obtenir le résultat qu'elles prescrivent.

[38] Bref, la Couronne, en prenant la position selon laquelle, parce qu'elle ne croit pas que la manière dont la Cour applique la disposition en cause soit sage compte tenu de la façon dont elle considère l'objet de la disposition, il est temps pour la Cour d'adopter une « interprétation » nouvelle et différente de l'expression « constitué et administré uniquement pour [...] exercer toute autre activité non lucrative », fait face à un seuil très élevé qu'elle n'est pas, à mon avis, en mesure de franchir. Les mots employés dans cette disposition, en particulier l'expression « non lucrative », sont clairs; ils ont un sens reconnu, et les tribunaux ont pu les appliquer dans des cas similaires.

[39] La Couronne soutient que l'appelante est uniquement assujettie à l'impôt prévu à la partie I de la Loi pour l'année 1996 parce qu'elle a choisi de dresser son budget selon une formule de recouvrement anticipé des coûts. Selon la Couronne, l'appelante, si elle menait ses activités selon une formule de recouvrement des coûts exacts, en récupérant de fait les coûts en tant qu'arriérés, ou pertes, n'aurait pas à payer un impôt en vertu de la partie I, et ce, même si elle n'était pas admissible à l'exonération prévue à l'alinéa 149(1)l). Je ne vois pas en quoi cette observation étaye la position de la Couronne. Dans une certaine mesure, cela montre pourquoi la Cour ne devrait pas se laisser tenter par la position de la Couronne, lorsque cette dernière affirme que la Cour devrait entreprendre ou exiger une révision importante de la façon dont les autorités et les tribunaux fiscaux canadiens ont appliqué l'exonération accordée aux organisations à but non lucratif au cours des 90 dernières années. La Couronne affirme que la Cour devrait adopter une approche tout à fait nouvelle, et ce, bien que l'adoption de celle-ci ne

changerait pas grand-chose, ou ne changerait rien pour l'appelante ou pour le secteur des organismes à but non lucratif s'ils modifiaient simplement leurs pratiques en ce qui concerne l'établissement du budget ou la comptabilité.

[40] Selon la position prise par la Couronne, une entité est établie et administrée pour exercer une activité non lucrative uniquement si elle utilise son revenu afin de promouvoir un objet d'intérêt public quelconque. Il ne semble pas approprié pour la Cour d'ajouter un critère d'affectation de fonds ou une condition relative à l'existence d'un objet donné, comme cela est préconisé par la Couronne. Dans l'arrêt *Earth Fund v. M.N.R.*, 2003 DTC 5016 (C.A.F.), la Cour d'appel fédérale a rejeté l'application d'un critère d'affectation de fonds qui aurait permis de décider quels sont les objets admissibles pour les organismes de bienfaisance. Dans la décision *Otineka Development Corporation Limited v. H.M.Q.*, 94 DTC 1234 (C.C.I.), page 1237, le juge Bowman (tel était alors son titre) a rejeté l'application d'un critère d'affectation des fonds visant à permettre de découvrir les objets admissibles d'entités à but non lucratif. C'est ce que la Cour suprême du Canada avait antérieurement fait dans l'arrêt *M.N.R. v. St. Catharines Flying Training School Ltd.*, 55 DTC 1145. Voir également *Gull Bay Development Corporation v. H.M.Q.*, 84 DTC 6040 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.) et *Tourbec (1979) Inc. v. M.N.R.*, 88 DTC 1439 (C.C.I.). Si le critère d'affectation des fonds n'établit pas de ligne de démarcation claire pour qu'une entité soit considérée comme un organisme de bienfaisance ou pour qu'une entité soit reconnue à titre d'organisme à but non lucratif exonéré d'impôt, je ne vois pas pourquoi il jouerait ce rôle lorsqu'il s'agit d'empêcher des entités à but non lucratif d'obtenir une exonération d'impôt.

[41] Il y a un certain nombre d'autres organismes canadiens à but non lucratif qui œuvrent dans des domaines se rapportant d'une façon ou d'une autre à une entreprise ou à un commerce. En outre, le même sens est essentiellement attribué à un « organisme sans but lucratif » dans les dispositions relatives à la TPS de la *Loi sur la taxe d'accise*. Je remarque que, dans la décision que le juge en chef Bowman vient de rendre dans l'affaire *Association canadienne de protection médicale c. Canada*, 2008 CCI 33, [2008] A.C.I. n° 162 (QL), il est clair que l'ACPM est une entité dont les activités se rattachent aux activités d'entreprise ou aux activités commerciales d'autres personnes; pourtant, dans l'exposé conjoint des faits qui a été déposé dans cette affaire-là, la Couronne a reconnu qu'il s'agissait d'un « organisme sans but lucratif » aux fins de la TPS, et la chose n'est pas contestée. De même, je constate que, dans l'arrêt qu'elle vient de rendre dans *M.N.R. v. Greater Montreal Real Estate Board*, 2007 DTC 5740, la Cour d'appel fédérale a confirmé que les chambres immobilières sont également communément établies à titre de sociétés sans capital-actions à but non lucratif. Je soupçonne qu'il en est de

même pour un grand nombre d'organismes de promotion du commerce. Tout cela confirme qu'il serait peu judicieux à ce stade de l'affaire de se lancer dans une révision importante de la loi comme le demande la Couronne. Si la Couronne croit qu'une telle révision est nécessaire, il faudrait le faire au moyen d'une modification législative, qui ne serait effectuée qu'après un examen de la nécessité de cette modification par des personnes responsables de la politique fiscale, qui connaissent le secteur dans toute son étendue plutôt que d'avoir simplement un aperçu de l'année d'imposition 1996 de l'appelante, et qui connaissent toutes les répercussions fiscales éventuelles indépendamment de l'application de l'alinéa 149(1)l) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. L'examen en question ouvrirait également la porte à la tenue de consultations. Les Canadiens, la société canadienne, les provinces et le secteur des organismes à but non lucratif le méritent bien.

[42] Je ne retiens pas la position de la Couronne lorsqu'elle affirme que l'activité « lucrative » s'entend essentiellement d'une activité liée au commerce ou à une entreprise, mais je dois décider si l'appelante satisfait aux exigences de l'alinéa 149(1)l), eu égard aux faits qui ont été présentés et dont les parties ont convenu. Deux exigences cruciales sont énoncées à l'alinéa 149(1)l). La première est que l'organisation doit être constituée et administrée uniquement pour exercer une activité non lucrative. La seconde est qu'aucun revenu de l'organisation ne doit être payable à un membre, à un propriétaire ou à un actionnaire, ou ne peut servir au profit personnel de ceux-ci. La Couronne reconnaît qu'il est satisfait à cette seconde exigence.

[43] La première exigence, à savoir que l'organisation doit être constituée et administrée uniquement pour exercer une activité non lucrative, établit un critère préliminaire très rigoureux. De même, la disposition en question exige que l'accent soit mis sur l'objet de l'entité et non simplement sur ses activités.

[44] Il s'agit d'exigences rigoureuses fort strictes, qui permettent peut-être un examen très large de l'objet d'une organisation, mais l'analyse peut être considérablement simplifiée du fait que le texte législatif n'exige pas qu'une organisation ait un objet admissible, mais qu'il permet simplement à l'organisation d'exercer toute activité autre que celle ayant pour objet la réalisation d'un bénéfice.

[45] La jurisprudence à ce jour est en général fort cohérente, en ce qui concerne les circonstances dans lesquelles une entité ne satisfait pas à la première exigence. Il ressort clairement de décisions telles que *Woodward's Pension Society*, *Otineka* et *Tourbec*, précitées, qu'une entité n'a pas droit à l'exonération prévue à

l'alinéa 149(1)l) si elle n'est pas en mesure d'accomplir les objectifs pour lesquels elle a été établie, à moins de réaliser des bénéfices lui permettant de les accomplir. Dans l'affaire *Woodward's Pension Society*, précitée, l'entité ne pouvait pas aider à financer des prestations de pension à moins de faire un bénéfice en concluant ses opérations sur titres. Dans l'affaire *Tourbec*, l'entité ne pouvait pas offrir des voyages à des étudiants à un prix inférieur au prix coûtant à moins de faire un bénéfice sur les ventes conclues avec d'autres. Dans l'affaire *Otineka*, précitée, l'entité ne pouvait pas financer d'autres organisations autochtones à moins de faire un bénéfice sur ses activités d'aménagement immobilier. Or, BBM ne se trouve pas dans une situation de ce genre et elle satisfait à ce critère préliminaire.

[46] L'ARC est depuis longtemps d'avis, comme elle l'indique dans le bulletin d'interprétation IT-496, intitulé « Organisation à but non lucratif », que certaines choses, comme le fait de réaliser des bénéfices importants ou d'accumuler des réserves déraisonnables, peuvent indiquer l'existence d'un objet lucratif non déclaré. D'autres considérations pertinentes énoncées dans le bulletin sont de savoir si les activités de l'entité sont exercées selon les pratiques commerciales ordinaires, si les biens et services sont vendus à des non-membres, si l'entité est exploitée sur une base de profit plutôt que selon une formule de recouvrement des coûts et si elle fait concurrence à des entités imposables qui exploitent le même genre de commerce ou d'entreprise. Je suis d'accord pour dire que, dans les cas qui s'y prêtent, il peut s'agir de considérations raisonnables et pertinentes, bien que ces considérations ne puissent pas toutes être des exigences, mais il faut soupeser d'une façon appropriée ces considérations eu égard aux circonstances de chaque affaire, et aucune considération ne sera à elle seule déterminante. Toutefois, en l'espèce, l'examen de ces considérations ne m'amène pas à conclure que BBM a un objet lucratif non déclaré.

[47] La Couronne a reconnu que le montant des réserves de BBM sur un certain nombre d'années était raisonnable par rapport au montant dont celle-ci avait besoin pour ses activités.

[48] BBM exerce ses activités selon une formule de recouvrement des coûts à moyen et à long terme, même si elle n'y a pas recours chaque année. Si les réserves sont raisonnables par rapport à ses besoins, cela veut dire qu'elles seront utilisées dans un délai raisonnable.

[49] Si les réserves d'une organisation sont raisonnables et si cette organisation exerce ses activités selon une formule de recouvrement des coûts, on peut difficilement dire qu'elle fait de gros bénéfices.



[50] BBM ne vend ses données qu'à ses membres. Or, il serait difficile d'imputer un but lucratif à une organisation qui ne conclut des ventes qu'avec ses membres, selon une formule de recouvrement des coûts.

[51] Bien que la preuve ait révélé qu'un certain nombre de concurrents commerciaux sont entrés sur quelques-uns des marchés sur lesquels la présence de BBM était déjà bien établie, ces derniers n'ont jamais essayé de faire concurrence à BBM à l'échelle nationale, qui est sa véritable vocation.

[52] Il faut se montrer circonspect en ce qui concerne la considération mentionnée dans le bulletin selon laquelle on doit se demander s'il s'agit d'une entreprise ou d'un commerce administré comme une entité commerciale ordinaire. En l'espèce, la Couronne a souligné qu'au cours des années 90, BBM avait produit plusieurs rapports et notes de service internes dans lesquels était soulignée la nécessité de créer une culture d'entreprise au sein de BBM et d'exercer les activités de façon professionnelle. Avec égard, j'estime que ceci n'est pas suffisant pour disqualifier une organisation. Il s'agit du langage habituel utilisé dans les rapports de planification stratégique et les plans d'action. Depuis quelque temps, on parle plus souvent de l'obligation de « rendre compte aux intéressés ». Il ne s'agit pas d'un langage propre aux entreprises et au commerce. De fait, il est rarement nécessaire de rappeler aux entreprises qu'elles doivent adopter des pratiques professionnelles. C'est le langage des ministères et organismes gouvernementaux ainsi que des administrateurs judiciaires. C'est au secteur public, aux administrations gouvernementales et quasi gouvernementales ainsi qu'aux secteurs à but non lucratif et aux organismes de bienfaisance qu'il faut rappeler qu'ils doivent exercer leurs activités et fournir leurs services de façon professionnelle.

[53] Un attribut important des entreprises commerciales est absent de la manière dont sont administrées les entités à but non lucratif telles que BBM. Il n'existe aucune possibilité pour leurs actionnaires, pour leurs membres ou les personnes qui les contrôlent de tirer parti des activités de l'entité sur le plan financier, au moyen de bénéfices, de la distribution de sommes d'argent, de salaires illimités, de l'appréciation du capital ou des actifs de l'entreprise, ou de quelque autre façon similaire.

[54] Même si je rejette la position que la Couronne a prise en l'espèce, il n'est pas surprenant ni inhabituel de constater que les activités de nombreuses organisations qui sont exonérées d'impôt en vertu de l'alinéa 149(1)l) sont dans

une certaine mesure exercées pour le bien public ou pour une fin publique. Dans le cas de BBM, la valeur des données de mesure nationale qu'elle fournit à ses membres qui ne font pas partie du monde des affaires, et pour les organismes gouvernementaux ou quasi gouvernementaux en particulier, est révélatrice de son importance lorsqu'il s'agit de mettre en œuvre et de régler comme il se doit les objectifs de la politique canadienne dans le domaine de la diffusion sur les ondes publiques du Canada. Toutefois, le bien public ou une fin publique ne constituent pas une condition de l'admissibilité à l'exonération prévue à l'alinéa 149(1)l). Le fait qu'il existe une fin publique ou que le bien public soit en cause est au mieux contestable dans le cas des clubs de golf et des clubs sportifs, des clubs sociaux et des clubs de restauration, qui sont bien souvent des organisations privées, des associations condominiales et des associations de propriétaires, des organisations de défense des droits, ainsi que dans le cas de multiples organisations canadiennes similaires qui se fondent sur cette exonération.

[55] Les appels seront accueillis avec dépens.

[56] Les faits de l'affaire soulèvent une question intéressante au sujet de la charge de la preuve, sur laquelle je dois faire certaines remarques même si je suis arrivé à ma décision sans avoir à donner à l'une ou l'autre partie l'avantage de voir imposer la charge de la preuve à son adversaire. Le présent appel se rapporte à une nouvelle cotisation concernant l'année d'imposition 1996 de BBM. BBM s'est opposée à cette cotisation et l'ARC l'a ratifiée. BBM a ensuite déposé son avis d'appel dans la présente instance. L'ARC a par la suite établi de nouvelles cotisations à l'égard de plusieurs années d'imposition ultérieures de BBM. Lorsque BBM a fait opposition, l'ARC y a fait droit. Étant donné qu'en l'espèce, la preuve indique que rien n'avait changé pour ces années-là, on peut se demander ce que fait l'ARC. Il arrive souvent que l'ARC établisse une cotisation favorable à un contribuable pendant bien des années et qu'elle établisse ensuite une nouvelle cotisation défavorable; aucune fin de non-recevoir ni aucun autre principe ne peuvent être invoqués en vue de prévenir la chose, et ce, à bon droit. De même, il ne serait pas surprenant de constater que l'ARC établit par la suite une cotisation favorable au contribuable, si la nécessité de tenir compte du changement au cours des années ultérieures n'est pas signalée. Cependant, dans

ce cas-ci, l'ARC a établi des cotisations défavorables à l'égard d'années ultérieures et, après avoir examiné les objections, elle a fait droit à ces dernières et a reconnu que BBM était exonérée d'impôt en tant qu'entité à but non lucratif. À mon avis, cela peut avoir pour effet, du moins en pratique, de déplacer vers la Couronne le fardeau de persuader la Cour ou de lui donner des explications.

Signé à Ottawa, Canada, ce 13<sup>e</sup> jour de juin 2008.

« Patrick Boyle »

---

Juge Boyle

Traduction certifiée conforme  
ce 27<sup>e</sup> jour de février 2009.

Mario Lagacé, jurilinguiste

# APPENDICE

Dossier : 2005-472(IT)G

## COUR CANADIENNE DE L'IMPÔT

ENTRE :

BBM CANADA  
(AUTREFOIS BBM BUREAU OF MEASUREMENT),

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

### EXPOSÉ CONJOINT PARTIEL DES FAITS

L'APPELANTE ET L'INTIMÉE, par leurs avocats respectifs, admettent par les présentes les faits suivants, pour les besoins de la présente instance seulement :

1. L'appelante, BBM Canada, (« BBM ») est une société fédérale sans capital-actions.
2. Lorsqu'elle a initialement été fondée, le 11 mai 1944, BBM était connue sous le nom de Bureau of Broadcast Measurement.
3. BBM a été constituée par lettres patentes le 22 janvier 1945.
4. BBM a été fondée par trois secteurs de l'industrie de la radio-télévision : (1) les diffuseurs; (2) les annonceurs; (3) les agences de publicité.
5. Les trois secteurs de l'industrie ont fondé BBM en vue de procéder à des mesures impartiales de la diffusion, de la couverture et de l'audience des chaînes de radio et, par la suite, de l'audience des chaînes de télévision au Canada.
6. Le nom de l'organisation a été changé le 7 juillet 1966, et celui de BBM Bureau of Measurement a été adopté. Ce jour-là, une nouvelle corporation a été constituée au moyen de lettres patentes délivrées en vertu de la partie II de la *Loi sur les corporations canadiennes*.
7. L'objet de BBM, tel qu'il est énoncé dans les lettres patentes, est le suivant :
  - a) concevoir et mener des sondages, recueillir des données statistiques et autres, procéder à des études du marché et à d'autres études se rapportant à la radiodiffusion et à la télédiffusion ainsi qu'à d'autres formes de supports publicitaires, en particulier en ce qui concerne le nombre de personnes qui écoutent ou peuvent

écouter des émissions des diverses stations de radio ou qui regardent ou peuvent regarder des émissions des diverses stations de télévision ou qui sont exposées à d'autres formes de supports publicitaires ou qui peuvent être influencées par d'autres formes de supports publicitaires de temps en temps, à différents moments, ainsi qu'en ce qui concerne la distribution et les habitudes d'écoute, de visionnement et de lecture de pareilles personnes;

- b) établir des rapports, des diagrammes et d'autres formes de renseignements fondés sur des sondages ainsi que des données statistiques et autres qui sont recueillies comme il en est ci-dessus fait mention, et les imprimer, les publier et les distribuer aux membres.

8. Les lettres patentes prévoient également ce qui suit :

Il est en outre ordonné et déclaré que les activités de la corporation seront exercées sans que ses membres en retirent un gain pécuniaire, et que tout bénéfice ou autre accroissement du revenu de la corporation servira à promouvoir son objet.

9. Le 7 mars 2002, BBM Bureau of Measurement a changé de nom pour adopter celui de BBM Canada.

10. De l'avis du ministre, BBM n'est pas un organisme de bienfaisance au sens attribué à cette expression au paragraphe 149.1(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

11. Au cours de son année d'imposition 1996, BBM n'était pas constituée ni administrée uniquement pour assurer :

- a) le bien-être social;
- b) le bien-être de la communauté;
- c) la fourniture d'aide à des groupes défavorisés de la communauté;
- d) le bien commun et le bien-être général de la communauté;
- e) les améliorations locales;
- f) la revalorisation de la communauté ou l'amélioration de la qualité de la vie civique;
- g) les loisirs;
- h) les divertissements;
- i) le plaisir ou l'agrément de la communauté.

12. Pendant toute la période pertinente en ce qui concerne le présent appel, BBM exerçait ses activités afin de promouvoir l'objet énoncé dans ses lettres patentes.

13. Pendant toute la période pertinente en ce qui concerne le présent appel, BBM établissait des rapports, des diagrammes et d'autres formes de renseignements et de sondages ainsi

que des données statistiques et autres, recueillis conformément à l'alinéa a) de ses lettres patentes; elle publiait ces documents et les distribuait à ses membres conformément à l'alinéa b) de ses lettres patentes.

14. Afin d'obtenir des services de BBM, les organisations de l'industrie de la diffusion (diffuseurs, annonceurs et agences de publicité) doivent devenir membres de BBM et payer des frais d'abonnement annuels.
15. Conformément à l'alinéa 4a) des règlements administratifs de BBM, les membres de BBM sont composés de quatre groupes différents, dont un n'a pas le droit de voter. Les trois groupes de membres votants sont : (1) les annonceurs, (2) les agences de publicité et (3) les radiodiffuseurs et télédiffuseurs, chaque groupe étant défini aux sous-alinéas 4a(i), (ii) et (iii) respectivement des règlements administratifs de BBM. Le seul groupe non votant est composé de membres associés selon la définition figurant au sous-alinéa 4a)(iv) des règlements administratifs de BBM.
16. Au cours de l'année d'imposition 1996, BBM comptait 689 membres.
17. BBM est régie par un conseil d'administration composé de membres offrant leurs services à titre gratuit.
18. Les données que BBM fournit à ses membres figurent au nombre des facteurs dont ceux-ci, diffuseurs, annonceurs et agences de publicité, tiennent compte pour prendre leurs décisions.
19. Chaque année, BBM enquête auprès de centaines de milliers de personnes de tout âge, partout au pays, afin de connaître leurs habitudes d'écoute de la télévision et de la radio.
20. Au cours de l'année d'imposition 1996, BBM avait à son service environ 300 personnes.
21. Parmi les 300 employés susmentionnés, environ 80 à 90 personnes étaient des employés à plein temps.
22. Les autres employés étaient des employés à temps partiel qui s'occupaient du traitement des données d'enquête, ou des employés à temps partiel qui travaillaient au centre d'appel.
23. BBM accomplit son travail de la façon la plus efficiente possible, mais pas nécessairement « au plus bas coût possible ». Elle cherche avant tout à effectuer des recherches objectives, impartiales et exactes.
24. BBM est exploitée de façon à recouvrer les coûts prévus (coûts directs et frais généraux) auprès de ses membres afin d'accomplir son travail; tout excédent, au cours d'un exercice donné, le cas échéant, est utilisé pour promouvoir l'objet de BBM.
25. Il n'y a rien dans les lettres patentes de BBM qui interdise les excédents.

26. L'exercice de BBM prend fin le 31 août.
27. Le 4 juin 1997, BBM a adopté une politique formelle concernant les excédents, l'autorisant à accumuler un excédent correspondant à six mois de frais d'exploitation normaux.
28. Au 30 avril 1997, l'excédent accumulé s'élevait à 6 907 000 \$. Au cours de l'exercice 1997, les frais d'exploitation normaux s'élevaient à 14 998 557 \$.
29. La proposition que le conseil d'administration de BBM a adoptée le 4 juin 1997 est libellée en ces termes : [TRADUCTION] « BBM cherche à accumuler un excédent correspondant à six mois de frais d'exploitation, ce qui, au niveau actuel d'exploitation, s'élèverait à environ 7 800 000 \$. »
30. Au cours de son année d'imposition 1995, BBM a accumulé un excédent d'exploitation de 2 257 931 \$ et, au cours de son année d'exploitation 1996, BBM a accumulé un excédent d'exploitation de 2 181 902 \$. Au cours des années d'imposition antérieures et postérieures aux années 1995 et 1996, BBM a généré des excédents beaucoup moins élevés ou elle a accusé des déficits.
31. Au cours des années d'imposition 1995 et 1996, les frais d'exploitation annuels de BBM s'élevaient à environ 16 millions de dollars.
32. BBM a utilisé les excédents d'exploitation susmentionnés qu'elle avait générés au cours des années d'imposition 1995 et 1996 en vue de promouvoir son objet.
33. Pendant toute la période pertinente dans le présent appel, aucun revenu de BBM n'était payable à un membre de BBM ou ne pouvait par ailleurs servir au profit personnel d'un membre de BBM.
34. BBM est la seule organisation au Canada qui fournit sur demande des services de mesure d'écoute radio et télévision sur tous les marchés canadiens. D'autres organisations ont de temps en temps offert de fournir des services de mesure d'écoute sur un nombre restreint de gros marchés canadiens, mais BBM est la seule organisation qui offre constamment un service de mesure d'écoute sur tous les marchés canadiens, notamment sur les petits marchés et sur les marchés éloignés.
35. Au cours des années d'imposition 1995 et 1996, une entité connue sous le nom de Nielsen fournissait des services de mesure d'écoute télévision au Canada, mais uniquement sur quelques gros marchés. L'entité Nielsen ne fournissait nulle part au Canada de services de mesure d'écoute radio.
36. Au milieu des années 70, BBM a commencé à étudier les systèmes de mesure électronique. À ce moment-là, Torpey Controls Ltd. a conçu un prototype pour BBM en utilisant la circuiterie existante et un intervalle de suppression verticale destiné à être

utilisé pour la télévision. Les essais du prototype ont porté fruit sur le plan technique, mais il y avait des répercussions pratiques et le coût de mise en œuvre n'a pas été établi.

37. Les systèmes de mesure électronique étaient coûteux pour BBM et utilisaient une forte proportion de capital.
38. En 1989, BBM a procédé à des essais à l'égard de la mesure électronique en utilisant un système qui avait été mis au point par Les Entreprises Vidéoway Ltée.
39. BBM a abandonné le projet mentionné au paragraphe précédent pour des raisons d'ordre technologique et financier ainsi qu'à cause de problèmes de brevet. Comme il en est fait mention dans les états financiers de 1990 de BBM (note 7), une action en contrefaçon de brevet a été intentée contre BBM.
40. En 1989, CTV et la Société Radio-Canada étaient membres de BBM.
41. En 1993, le conseil d'administration et le personnel de BBM se sont lancés dans un processus de planification stratégique. À l'automne 1993, l'autorisation de faire connaître le plan stratégique aux membres de BBM a été accordée.
42. Le plan stratégique susmentionné a aidé le conseil d'administration et le personnel à comprendre ce qui était important pour BBM. Le plan stratégique a plus précisément donné lieu au programme de réduction des coûts d'entreprise de BBM, et notamment à la « guerre au gaspillage ».
43. Le plan stratégique susmentionné énonçait les quatre objectifs stratégiques suivants :
  - a) continuer à être chef de file dans le domaine de la mesure d'écoute radio au Canada;
  - b) établir et assurer la prépondérance de BBM dans le domaine de la mesure d'écoute télévision au Canada;
  - c) créer une culture d'entreprise;
  - d) maintenir et encourager l'affinité des membres avec BBM.
44. Au cours des années 1990, BBM et Nielsen ont entamé des discussions au sujet de la possibilité de former une coentreprise en vue de fournir un service de mesure électronique télévision au moyen de sondages menés sur les marchés de diffusion locaux et régionaux plutôt qu'au moyen d'un sondage national (soit un échantillon de population relativement petit dispersé à travers le pays).
45. Les discussions susmentionnées, et l'examen par le Bureau de la concurrence, ont mené à la signature d'un « accord de spécialisation » (plutôt qu'à une coentreprise) le 1<sup>er</sup> septembre 1995 entre BBM et une société dont Nielsen était une division. Le Bureau de la concurrence a exprimé, à titre consultatif, un avis favorable à l'accord de spécialisation avant la signature de l'accord. L'accord de spécialisation portait sur la mesure d'écoute télévision et prévoyait ce qui suit :



- a) BBM devait retirer son service de cahiers d'écoute à Toronto et son service de cahiers d'écoute sur le marché régional de Québec;
  - b) Nielsen pourrait entrer sur les marchés régionaux de Toronto et de Québec et lancer un service de mesure;
  - c) Nielsen devait retirer son service de cahiers d'écoute dans le reste du pays;
  - d) Il n'y aurait qu'une seule technique ou méthode basée sur les cahiers d'écoute, laquelle serait assurée par BBM sur les marchés plus petits partout au pays;
  - e) Nielsen pourrait également, à certaines conditions, fournir son service de mesure sur d'autres marchés tels que ceux de Vancouver et de Montréal;
  - f) Une fois les conditions susmentionnées remplies, BBM devait retirer son service de cahiers d'écoute à Vancouver et à Montréal.
46. En 1997, BBM a résilié l'accord de spécialisation susmentionné qu'elle avait signé avec Nielsen, sur le fondement de l'article 4.3 de l'accord, parce qu'elle avait conclu que Nielsen ne se conformait pas aux dispositions de l'accord.
47. La Division ComQuest de BBM a été établie en 1992 et elle a été exploitée jusqu'à la fin de l'exercice 1996. Cette division a accusé une perte nette au cours des cinq exercices où elle a été exploitée. Au cours de l'année d'imposition 1996, la Division ComQuest a accusé une perte nette de 24 000 \$ et, pour les cinq années au cours desquelles elle a été exploitée, la Division ComQuest a accusé une perte nette cumulative de 889 000 \$.
48. ComQuest Research Inc. est une filiale à cent pour cent imposable de BBM qui a été constituée le 3 juillet 1996 et qui a commencé à exercer ses activités le 1<sup>er</sup> septembre 1996 (exercice 1997). Les actifs fixes de moins de 100 000 \$ ont été transférés, à leur valeur comptable, de la Division ComQuest de BBM à ComQuest Research Inc. le 1<sup>er</sup> septembre 1996.
49. Au cours de chaque année où elle a fait un bénéfice, ComQuest Research Inc. a payé un impôt sur le revenu. ComQuest Research Inc. n'a jamais versé de dividendes à BBM.

FAIT à Toronto (Ontario), le 14 novembre 2007.

WeirFoulds s.r.l.  
Avocats de l'appelante

Par : \_\_\_\_\_  
J. Gregory Richards  
Avocat de l'appelante

Weir Foulds s.r.l.  
Bureau 1600, The Exchange Tower  
130, rue King Ouest  
C.P. 480  
Toronto (Ontario) M5X 1J5  
(Tél. : 416-947-5031;  
télééc. : 416-365-1876)

FAIT à Ottawa (Ontario), ce 14<sup>e</sup> jour de novembre 2007.

John H. Sims, c.r.  
Sous-procureur général du Canada  
Avocat de l'intimée

Par : \_\_\_\_\_  
André LeBlanc  
Roger Leclair  
Avocats de l'intimée

Ministère de la Justice  
Services du droit fiscal  
Immeuble de la Banque du Canada  
Tour Est, 9<sup>e</sup> étage  
234, rue Wellington  
Ottawa (Ontario) K1A 0H8  
(Tél. : 613-946-4780;  
Télééc. : 613-941-2293)

RÉFÉRENCE : 2008CCI341

N° DU DOSSIER DE LA COUR : 2005-472(IT)G

INTITULÉ : BBM Canada (autrefois BBM Bureau of  
Measurement)  
et  
Sa Majesté la Reine

LIEU DE L'AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L'AUDIENCE : Les 19 et 20 novembre 2007

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Patrick Boyle

DATE DU JUGEMENT : Le 13 juin 2008

COMPARUTIONS :

Avocats de l'appelante : M<sup>e</sup> J. Gregory Richards  
M<sup>e</sup> D. Keith Laushway  
M<sup>e</sup> Nikiforos Iatrou

Avocat de l'intimée : M<sup>e</sup> André LeBlanc

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom : J. Gregory Richards  
D. Keith Laushway  
Nikiforos Iatrou

Cabinet : Weir Foulds s.r.l.  
Toronto (Ontario)

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