

T-132-78  
T-133-78T-132-78  
T-133-78**Joseph Marotta, M.D. (Plaintiff)**

v.

**The Queen (Defendant)**

INDEXED AS: MAROTTA v. R.

Trial Division, McNair J.—Toronto, November 26, 1985; Ottawa, March 7, 1986.

*Income tax — Income calculation — Nature of income — Plaintiff physician-in-chief with professorial rank at University — Member of partnership of physicians engaged in teaching activities — Including in income share of partnership's profits — Minister adding to income remuneration received from University for teaching — Whether remuneration from University income from office or employment or business income from partnership — Tests distinguishing contract of service from contract for services — Control, organization or integration, economic reality, specified result — Plaintiff employee of University, not independent contractor — Ultimate control and risk of profit or loss with University — Plaintiff's work not limited to specified objective in contractual sense — Work fully integrated with University's teaching system — Remuneration salary — Appeal dismissed — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 3, 4, 5(1), 6(3), 9(1), 11(2), 96(1)(f), 248(1).*

The plaintiff was appointed physician-in-chief of St. Michael's Hospital, a teaching hospital affiliated with the medical faculty of the University of Toronto. The appointment carried with it professorial rank at the University. In 1971, the plaintiff joined a partnership of physicians at St. Michael's. The partnership performed medical functions including the teaching of medical students. In calculating his income for the years 1972 and 1973, the plaintiff included his share of the partnership's profits. This is an appeal from reassessments whereby the Minister added the salaried remuneration received by the plaintiff from the University. The issue is whether the remuneration received for teaching is income from an office or employment with the University or business income from the partnership.

*Held*, the appeal should be dismissed.

The fundamental issue is whether the plaintiff's services had been rendered under a contract of service or under a contract for services. The law has recognized four tests to determine this issue.

(1) Control test: An individual will be seen as working under a contract of service if the ultimate authority over the performance of the work rests with the employer. Under a contract for services, the manner of performance of the work is left to the individual. In many cases, it is the existence of the right of control that is vital rather than its exercise. Although superin-

**Docteur Joseph Marotta (demandeur)**

a c.

**La Reine (défenderesse)**

RÉPERTORIÉ: MAROTTA c. R.

b Division de première instance, juge McNair—Toronto, 26 novembre 1985; Ottawa, 7 mars 1986.

*Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Nature du revenu — Le demandeur est médecin-chef et professeur dans une université — Il est membre d'une société de médecins se consacrant à l'enseignement — Il a inclus dans son revenu sa part des profits de la société — Le Ministre a ajouté à son revenu la rémunération qui lui a été versée pour son enseignement à l'Université — La rémunération reçue de l'Université est-elle un revenu d'une charge ou d'un emploi ou s'agit-il d'un revenu d'entreprise tiré de la société? — Critères permettant d'établir une distinction entre un contrat de travail et un contrat d'entreprise — Contrôle, organisation ou intégration, réalité économique, résultat précis — Le demandeur était un employé de l'Université et non un entrepreneur indépendant — C'est l'Université qui avait le contrôle ultime et qui jouissait de la possibilité de bénéficiaire et supportait le risque de perte — Le travail du demandeur n'était pas limité à un objectif précis de nature contractuelle — Il était tout à fait intégré au système d'enseignement de l'Université — La rémunération reçue était un salaire — Appel rejeté — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 3, 4, 5(1), 6(3), 9(1), 11(2), 96(1)(f), 248(1).*

f Le demandeur a été engagé comme médecin-chef à l'hôpital St. Michael, un hôpital d'enseignement affilié à la faculté de médecine de l'Université de Toronto. Cet engagement comportait aussi un engagement comme professeur à l'Université. En 1971, le demandeur a formé une société avec d'autres médecins de St. Michael. La société offrait des services médicaux y compris l'enseignement à des étudiants en médecine. En calculant son revenu pour les années 1972 et 1973, le demandeur a inclus sa part des profits de la société. Il s'agit d'un appel interjeté contre les cotisations par lesquelles le Ministre a ajouté la rémunération sous forme de salaire versée au demandeur par l'Université. La question en litige est de déterminer si la rémunération reçue pour l'enseignement est un revenu d'une charge ou d'un emploi tiré de l'Université ou est un revenu d'entreprise tiré d'une société.

*Jugement*: l'appel doit être rejeté.

i La question fondamentale est de savoir si le demandeur a rendu ses services en vertu d'un contrat de travail ou d'un contrat d'entreprise. La loi a établi quatre critères pour trancher cette question.

j (1) Le critère du contrôle: la personne sera considérée comme engagée en vertu d'un contrat de travail si l'autorité définitive sur l'exécution du travail appartient à l'employeur. Lorsque la personne travaille en vertu d'un contrat d'entreprise, la façon d'exécuter le travail relève d'elle. Dans de nombreux cas, c'est l'existence du droit de contrôler qui importe plus que

tendance and control is an important determinative test, it cannot be the decisive test in the case of professionals with particular skills and expertise. Resort must be had to other tests.

(2) Organization or integration test: According to this test, the determinative factor is whether the person is employed as part of the business with his work forming an integral part thereof. Where the work, although done for the business, is not integrated into it but is only accessory thereto, the individual is considered an independent contractor. Coordinational control as to "where" and "when" the work is to be done may be a more important factor in determining whether the individual is part of his employer's organization than the factor of "how" the work is to be performed.

(3) Economic reality test: The question asked here is whether the person is carrying on business for himself or for a superior. Implicit in this is the question of who runs the risk of profit or loss.

(4) Specified result test: This test was stated by Jackett P. in *Alexander v. M.R.N.*, [1970] Ex.C.R. 139 in the following terms: "a contract of service does not normally envisage the accomplishment of a specified amount of work but does normally contemplate the servant putting his personal services at the disposal of the master" while "a contract for services does normally envisage the accomplishment of a specified . . . task and normally does not require that the contractor do anything personally".

In the case at bar, the weight of evidence showed that the plaintiff's relationship with the University was that of an employee. The control test could not be decisive because of the high professional attainments of the plaintiff and the degree of latitude afforded him by the University and the hospital. Nevertheless, ultimate control rested with the University. Had the plaintiff failed to meet expectations, the necessary measures would have been taken to remove him from his post.

The features common to a contract of service greatly outweighed the features of a contract for services. The business in which the plaintiff was principally engaged was the University's and not his own and the work done was fully integrated within the teaching system of the University. The risk of profit or loss was on the University. The plaintiff placed his professional skill at the disposal of the University in return for recompense. The work was not defined by or limited to a specified task or objective in any contractual sense.

#### CASES JUDICIALLY CONSIDERED

##### CONSIDERED:

*Alexander v. M.R.N.*, [1970] Ex.C.R. 139; (1969), 70 DTC 6006; *Rosen, H.L. v. The Queen* (1976), 76 DTC 6274 (F.C.T.D.).

##### REFERRED TO:

*Simmons v. Heath Laundry Company*, [1910] 1 K.B. 543 (C.A.); *Stagecraft, Limited v. Minister of National In-*

son exercice. Bien que l'administration et le contrôle constituent un critère de décision important, il ne peut s'agir d'un critère déterminant dans le cas de membres d'une profession libérale possédant une habileté et un savoir-faire précis. Il faut avoir recours à d'autres critères.

(2) Le critère de l'organisation ou de l'intégration du travail: suivant ce critère, le facteur déterminant dépend de ce qu'une personne soit employée dans l'entreprise et que son travail fasse partie intégrante de celle-ci. Lorsque le travail, bien que fait pour l'entreprise, n'y est pas intégré mais en est seulement l'accessoire, la personne est considérée comme un entrepreneur indépendant. Le contrôle et la coordination quant à l'endroit et au moment où le travail doit être fait peut compter plus pour déterminer si la personne appartient à l'organisation de l'employeur que le facteur de la manière dont le travail doit être fait.

(3) Le critère de la réalité économique: la question qui se pose est de savoir si la personne poursuit l'activité pour elle-même ou pour un supérieur. Cette question comporte implicitement la question suivante: qui supporte le risque de profit ou de perte?

(4) Le critère du résultat précis: ce critère a été formulé dans les termes qui suivent par le président Jackett dans l'affaire *Alexander v. M.R.N.*, [1970] R.C.É. 139: un «contrat de travail n'envisage ordinairement pas l'exécution d'un travail particulier mais stipule ordinairement que le préposé offre ses services au commettant» alors qu'un «contrat de louage de services envisage ordinairement . . . l'exécution . . . d'une tâche nettement délimitée et n'exige ordinairement pas que le contractant exécute personnellement quelque chose».

En l'espèce, la preuve démontrait que les relations du demandeur avec l'Université étaient celles d'un employé. Le critère du contrôle ne pouvait être déterminant à cause des grandes réalisations professionnelles du demandeur et du degré de liberté que lui laissaient l'Université et l'hôpital. Néanmoins, le contrôle ultime appartenait à l'Université. Si le demandeur n'avait pas rempli les attentes placées en lui, on aurait pris les moyens pour lui retirer son poste.

Les caractéristiques du contrat de travail l'emportaient de beaucoup sur celles du contrat d'entreprise. L'entreprise à laquelle le demandeur travaillait principalement était celle de l'Université et non la sienne, et le travail qu'il faisait était tout à fait intégré au système d'enseignement de l'Université. C'est l'Université qui jouissait de la possibilité de bénéfice et supportait le risque de perte. Le demandeur a mis sa compétence à la disposition de l'Université en échange d'une rémunération. Le travail n'était ni défini, ni limité à une tâche ou un objectif précis de quelque nature contractuelle.

#### JURISPRUDENCE

##### DÉCISIONS EXAMINÉES:

*Alexander v. M.R.N.*, [1970] R.C.É. 139; (1969), 70 DTC 6006; *Rosen, H.L. c. La Reine* (1976), 76 DTC 6274 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.).

##### DÉCISIONS CITÉES:

*Simmons v. Heath Laundry Company*, [1910] 1 K.B. 543 (C.A.); *Stagecraft, Limited v. Minister of National*

*Insurance*, [1952] S.C. 288; *Morren v. Swinton and Pendlebury Borough Council*, [1965] 2 All E.R. 349 (Q.B.D.); *Short v. J. W. Henderson, Limited* (1946), 62 T.L.R. 427 (H.L.); *Argent v. Minister of Social Security*, [1968] 1 W.L.R. 1749 (Q.B.D.); *Humberstone v. Northern Timber Mills* (1949), 79 C.L.R. 389 (H.C.A.); *Sim, James v. Minister of National Revenue*, [1966] Ex.C.R. 1072; 66 DTC 5276; *Market Investigations Ltd. v. Minister of Social Security*, [1969] 2 Q.B. 173; *Stevenson Jordon and Harrison, Ltd. v. Macdonald and Evans*, [1952] 1 T.L.R. 101 (C.A.); *Co-Operators Insurance Association v. Kearney*, [1965] S.C.R. 106; (1964), 48 D.L.R. (2d) 1; *Montreal v. Montreal Locomotive Works Ltd.*, [1947] 1 D.L.R. 161 (P.C.); *R. v. Mac's Milk Ltd.* (1973), 40 D.L.R. (3d) 714 (Alta. C.A.); *Boardman v. The Queen*, [1979] 2 F.C. 422; 79 DTC 5110 (T.D.).

## COUNSEL:

*B. R. Carr* and *C. Campbell* for plaintiff.

*L. P. Chambers, Q.C.* and *E. Thomas, Q.C.* for defendant.

## SOLICITORS:

*Davies, Ward & Beck*, Toronto, for plaintiff.

*Deputy Attorney General of Canada* for defendant.

*The following are the reasons for judgment rendered in English by*

MCNAIR J.: This is an appeal by the plaintiff from the Minister's reassessments with respect to the 1972 and 1973 taxation years whereby certain remuneration was treated as income from an office or employment and not as earnings from a professional partnership. A statement of claim was filed for each of the taxation years in issue and a statement of defence was delivered in response thereto. An order was made at the commencement of trial, pursuant to agreement of counsel, that both cases be heard and tried together based on common evidence.

The issue is whether remuneration paid to the plaintiff by the University of Toronto for the teaching of medical students was income from an office or employment with the University so as to constitute income during the calendar year in which the remuneration was received, or whether it was business income from a partnership that

*Insurance*, [1952] S.C. 288; *Morren v. Swinton and Pendlebury Borough Council*, [1965] 2 All E.R. 349 (Q.B.D.); *Short v. J. W. Henderson, Limited* (1946), 62 T.L.R. 427 (H.L.); *Argent v. Minister of Social Security*, [1968] 1 W.L.R. 1749 (Q.B.D.); *Humberstone v. Northern Timber Mills* (1949), 79 C.L.R. 389 (H.C.A.); *Sim, James v. Minister of National Revenue*, [1966] R.C.É. 1072; 66 DTC 5276; *Market Investigations Ltd. v. Minister of Social Security*, [1969] 2 Q.B. 173; *Stevenson Jordon and Harrison, Ltd. v. Macdonald and Evans*, [1952] 1 T.L.R. 101 (C.A.); *Co-Operators Insurance Association v. Kearney*, [1965] R.C.S. 106; (1964), 48 D.L.R. (2d) 1; *Montreal v. Montreal Locomotive Works Ltd.*, [1947] 1 D.L.R. 161 (P.C.); *R. v. Mac's Milk Ltd.* (1973), 40 D.L.R. (3d) 714 (C.A. Alb.); *Boardman c. La Reine*, [1979] 2 C.F. 422; 79 DTC 5110 (1<sup>re</sup> inst.).

## AVOCATS:

*B. R. Carr* et *C. Campbell* pour le demandeur.

*L. P. Chambers, c.r.* et *E. Thomas, c.r.*, pour la défenderesse.

## PROCUREURS:

*Davies, Ward & Beck*, Toronto, pour le demandeur.

*Le sous-procureur général du Canada* pour la défenderesse.

*Ce qui suit est la version française des motifs du jugement rendus par*

LE JUGE MCNAIR: Il s'agit d'un appel interjeté par le demandeur contre les nouvelles cotisations du Ministre à l'égard des années d'imposition 1972 et 1973 en vertu desquelles la rémunération d'un certain travail a été considérée comme le revenu d'une charge ou d'un emploi et non comme des gains tirés d'une société professionnelle. Il y a eu une déclaration pour chaque année d'imposition en cause et une défense produite en réponse à celle-ci. Au début du procès, il y a eu ordonnance, conformément à une entente intervenue entre les avocats, que les deux affaires seraient entendues et jugées ensemble sur une même preuve.

La question en litige est de déterminer si la rémunération payée au demandeur par l'Université de Toronto pour de l'enseignement à des étudiants en médecine est un revenu d'une charge ou d'un emploi auprès de l'Université et constitue un revenu pendant l'année civile dans laquelle la rémunération a été touchée ou s'il s'agit d'un

should be included in his income for the fiscal years of the partnership in which it was received.

The plaintiff graduated from the Faculty of Medicine of the University of Toronto in 1949. In 1956, after completing his internship and further medical specialization, he joined the staff of St. Michael's Hospital in Toronto as a neurologist. St. Michael's was, and still is, a teaching hospital affiliated with the medical faculty of the University of Toronto. The plaintiff's appointment to St. Michael's carried with it an appointment to the University—Dr. Marotta became a lecturer. In 1969, the plaintiff became physician-in-chief at the hospital. That position was accompanied by a professional rank at the University. As physician-in-chief, the plaintiff was considered the University's delegate for teaching functions at St. Michael's, and he was responsible to the chairman of the Department of Medicine for the quality of teaching of medical students at the hospital.

In December of 1971 the plaintiff joined with some other doctors at St. Michael's to form a professional partnership under the name and style of "St. Michael's Hospital Physicians Association". There was a written partnership agreement. A preamble to the agreement depicts the relationship with the University in this way:

AND WHEREAS the Hospital is a teaching hospital in affiliation with the University of Toronto and particularly with the Faculty of Medicine of the said University;

The business of the partnership is said to be "the performance of the Medical Functions". These are taken to encompass three other functions, namely, "teaching", "patient" and "hospital". Collectively, they entail the teaching of medical students and the conducting of related medical research, providing medical advice and treatment to private patients and to patients of the teaching unit of the hospital, and the conducting of laboratory and medical testing as well as research and other activities ancillary thereto.

The professional income of the partners is allocated as income of the partnership. The partnership's Executive Committee is given power, *inter alia*, to determine the division of profits or losses. Notwithstanding this, the chief of medicine

revenu d'entreprise tiré d'une société, à inclure dans le revenu du demandeur pour l'année financière au cours de laquelle la société l'a reçu.

Le demandeur a reçu son diplôme de la faculté de médecine de l'Université de Toronto en 1949. En 1956, après avoir terminé son internat et un supplément de spécialisation médicale, il s'est joint au personnel de l'hôpital St. Michael, à Toronto, à titre de neurologue. St. Michael était et est encore un hôpital d'enseignement affilié à la faculté de médecine de l'Université de Toronto. L'engagement du demandeur à St. Michael comportait aussi un engagement à l'Université, le Dr Marotta est devenu maître de conférence. En 1969, le demandeur est devenu médecin-chef à l'hôpital. Ce poste comportait le rang de professeur à l'Université. À titre de médecin-chef, le demandeur était considéré comme le représentant de l'Université à l'égard des tâches d'enseignement à St. Michael et il répondait au président de la faculté de médecine de la qualité de l'enseignement dispensé aux étudiants en médecine à l'hôpital.

En décembre 1971, le demandeur a, avec d'autres médecins de St. Michael, formé une société professionnelle désignée sous le nom de «St. Michael's Hospital Physicians Association». Il y a eu contrat écrit de société. Le préambule du contrat décrit les rapports avec l'Université de la façon suivante:

[TRADUCTION] ET ATTENDU QUE l'Hôpital est un hôpital d'enseignement affilié à l'Université de Toronto et plus précisément à la Faculté de médecine de ladite Université;

L'objet de la société y est décrit comme [TRADUCTION] «la prestation de services médicaux». Ces services englobent trois autres catégories de services, soit: l'enseignement, la clientèle et l'hôpital. Dans l'ensemble, ils comportent l'enseignement à des étudiants en médecine, la poursuite de recherches médicales connexes, la prestation de conseils et de soins à des patients privés et à des patients de l'unité d'enseignement de l'hôpital, l'accomplissement d'examen médicaux et de tests de laboratoire de même que de la recherche et d'autres activités accessoires.

Le revenu professionnel des sociétaires est considéré comme revenu de la société. Le comité directeur de la société a le pouvoir, entre autres, d'établir la répartition des profits ou des pertes. Malgré cela, le médecin-chef de l'hôpital a l'autorité défi-

of the hospital has the ultimate authority to determine the allocation and distribution of all salaried remuneration and other revenues received from the University of Toronto in connection with the partners' teaching functions as well as the development and implementation of all academic policies and programs relating to the hospital and its Department of Medicine. All cheques from the University of Toronto for teaching salaries are paid directly to the individual recipients rather than to the partnership. The partnership operates on the principle of "overage". Each professional partner is given an "income ceiling". Any excess of professional income over the ceiling amount is withheld from the individual partner and put in a pool. From here it is reallocated among those other less favoured members of the partnership whose total income happens to fall short of their respective ceilings. Some of the pool surplus is also made available for academic enrichment.

The partnership's fiscal year ends on the last day of February in each year. Its first fiscal year end was February 29, 1972. In calculating his income for the 1972 taxation year, the plaintiff included his share of the partnership profits for the two-month period ended February 29, 1972. He included in his income for the 1973 taxation year, his share of the profits for the partnership fiscal year ended February 28, 1973.

By notices of reassessment dated December 5, 1975, the Minister reassessed the plaintiff's taxable income for the 1972 and 1973 taxation years by adding in the salaried remuneration of \$32,569.86 and \$34,103.88 received by the taxpayer from the University of Toronto for those respective years. It is these reassessments that the plaintiff now appeals.

The relevant provisions of the *Income Tax Act* [R.S.C. 1952, c. 148 (as am. by S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 1)] are sections 3 and 4, subsections 5(1), 6(3), 9(1), 11(2), 248(1) and paragraph 96(1)(f). Subsection 5(1) of the Act reads:

5. (1) Subject to this Part, a taxpayer's income for a taxation year from an office or employment is the salary, wages and other remuneration, including gratuities, received by him in the year.

nitive de déterminer la répartition et la distribution de toutes les rémunérations salariales et des autres revenus perçus de l'Université de Toronto relativement aux fonctions d'enseignement des sociétaires de même que la formulation et l'application de toutes les politiques et de tous les programmes universitaires reliés à l'hôpital et à son département de médecine. Tous les chèques perçus de l'Université de Toronto pour rémunération d'enseignement étaient versés directement aux destinataires individuels plutôt qu'à la société. La société fonctionne en vertu du principe du «surplus». Un revenu maximum y est déterminé pour chaque sociétaire. Tous revenus professionnels excédant le maximum sont retenus par la société et versés dans un fonds commun plutôt que d'être payés aux sociétaires individuels. Ils sont ensuite répartis parmi les sociétaires moins favorisés, dont le revenu total se trouve inférieur à leur maximum respectif. Une partie des surplus peut aussi servir à l'enrichissement universitaire.

L'année financière de la société se termine le dernier jour de février. Sa première année financière a pris fin le 29 février 1972. En calculant son revenu pour l'année d'imposition 1972, le demandeur a inclus sa part des profits de la société pour la période de deux mois terminée le 29 février 1972. Il a inclus dans son revenu pour l'année d'imposition 1973, sa part des profits de la société pour l'année financière terminée le 28 février 1973.

Par avis de nouvelles cotisations datées du 5 décembre 1975, le Ministre a cotisé de nouveau le revenu imposable du demandeur pour les années d'imposition 1972 et 1973 en ajoutant la rémunération sous forme de salaire de 32 569,86 \$ et 34 103,88 \$ versée au contribuable par l'Université de Toronto pour ces années. Le demandeur interjette appel de ces nouvelles cotisations.

Les dispositions pertinentes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.R.C. 1952, chap. 148 (mod. par S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 1)] sont les articles 3 et 4, les paragraphes 5(1), 6(3), 9(1), 11(2), 248(1) et l'alinéa 96(1)f). Le paragraphe 5(1) de la Loi est ainsi conçu:

5. (1) Sous réserve de la présente Partie, le revenu d'un contribuable, pour une année d'imposition, tiré d'une charge ou d'un emploi est le traitement, salaire et autre rémunération, y compris les gratifications, que ce contribuable a reçus dans l'année.

It is unnecessary to reproduce the others verbatim.

The fundamental issue is whether the taxpayer's remuneration was income from an office or employment or income from a business or, viewed objectively from the standpoint of the actual hiring or engagement, whether the services in question were rendered under a contract of service or a contract for services.

Each case must be determined on its particular facts but the law has generally recognized four tests for determining whether the engagement under scrutiny is one of service or for services. Traditionally, the courts have focussed on the "control test" in classifying an employment relationship. Under this test, the individual performing the service is a servant, or seen to be working under a contract of service, if the ultimate authority over the performance of his work reposes with his employer in the sense that the individual is subject to his employer's orders and direction. On the other hand, when an individual is working under a contract for services the manner of performance of his work is left to him; the employer can direct the objective to which the individual's skill is to be addressed but he is relatively powerless to control the manner in which the individual's skill is exercised in the circumstances. In many cases, it is the existence of the right of control that is vital rather than its exercise: see *Simmons v. Heath Laundry Company*, [1910] 1 K.B. 543 (C.A.); *Stagecraft, Limited v. Minister of National Insurance*, [1952] S.C. 288; *Morren v. Swinton and Pendlebury Borough Council*, [1965] 2 All E.R. 349 (Q.B.D.); *Short v. J. W. Henderson, Limited* (1946), 62 T.L.R. 427 (H.L.); *Argent v. Minister of Social Security*, [1968] 1 W.L.R. 1749 (Q.B.D.); *Humberstone v. Northern Timber Mills* (1949), 79 C.L.R. 389 (H.C.A.) per Dixon J., at page 404; *Sim, James v. Minister of National Revenue*, [1966] Ex.C.R. 1072; 66 DTC 5276; and *Market Investigations Ltd. v. Minister of Social Security*, [1969] 2 Q.B. 173.

*Short v. Henderson, supra*, held that a union stevedore employed by the respondent to unload their ship was the latter's employee and, even though the employer's right of selection was curtailed and its control over wages, supervision and

Il n'est pas nécessaire de citer les autres textes verbatim.

La question fondamentale est de savoir si la rémunération du contribuable constitue un revenu tiré d'une charge ou d'un emploi ou un revenu tiré d'une entreprise ou si, considérés en soi, de manière objective, en fonction de l'embauchage ou de l'engagement même, les services en cause ont été rendus en vertu d'un contrat de travail ou d'un contrat d'entreprise.

Il faut décider chaque cas selon ses circonstances propres, mais la loi a établi dans l'ensemble quatre critères pour déterminer si l'engagement sous examen est un contrat de travail ou un contrat d'entreprise. Historiquement, les tribunaux ont insisté sur le «critère du contrôle» pour qualifier un contrat de services. En vertu de ce critère, la personne rendant le service est un employé, ou considérée comme engagée en vertu d'un contrat de travail, si l'autorité définitive sur l'exécution de son travail appartient à son employeur, en ce sens que la personne est assujettie aux ordres de son employeur. D'autre part, lorsqu'une personne travaille en vertu d'un contrat d'entreprise, la façon d'exécuter son travail relève d'elle; l'employeur peut indiquer l'objet sur lequel l'habileté de la personne doit porter, mais il a relativement peu de possibilités de contrôler la manière dont la personne exerce son habileté dans les circonstances. Dans de nombreux cas, c'est l'existence du droit de contrôler qui importe plus que son exercice: voir *Simmons v. Heath Laundry Company*, [1910] 1 K.B. 543 (C.A.); *Stagecraft, Limited v. Minister of National Insurance*, [1952] S.C. 288; *Morren v. Swinton and Pendlebury Borough Council*, [1965] 2 All E.R. 349 (Q.B.D.); *Short v. J. W. Henderson, Limited* (1946), 62 T.L.R. 427 (H.L.); *Argent v. Minister of Social Security*, [1968] 1 W.L.R. 1749 (Q.B.D.); *Humberstone v. Northern Timber Mills* (1949), 79 C.L.R. 389 (H.C.A.) le juge Dixon, à la page 404; *Sim, James v. Minister of National Revenue*, [1966] R.C.É. 1072; 66 DTC 5276; et *Market Investigations Ltd. v. Minister of Social Security*, [1969] 2 Q.B. 173.

L'arrêt *Short v. Henderson*, précité, a statué qu'un débardeur syndiqué, employé par l'intimée pour décharger son navire était l'employé de celle-ci et, même si le droit de sélection de l'employeur était restreint et même si son contrôle sur

dismissal was limited, this did not necessarily mean that the employee was an independent contractor. Here the respondent retained superintendence and control over the method of doing the work and this was the decisive factor in the circumstances.

It follows therefore that the fact that the decision to hire or fire the physician-in-chief must be jointly made by St. Michael's Hospital and the University of Toronto does not necessarily lead to the inevitable conclusion that the contract here was one for services.

Superintendence and control is an important, determinative test but it cannot be the decisive test in the case of a professional man of particular skill and expertise. In such cases, there can be no question of the employer telling him how he must do his work: *Morren v. Swinton, etc., supra*. Resort must often be had to other tests.

One that is often applied in the case of professionals is the organization or integration test. Here the determinative factor in distinguishing the contract of service from the contract for services is whether the person is employed as part of the business with his work forming an integral part thereof or whether his work, although done for the business, is not integrated into it but is only accessory to it: *Stevenson Jordon and Harrison, Ltd. v. Macdonald and Evans*, [1952] 1 T.L.R. 101 (C.A.).

In *Rosen, H.L. v. The Queen* (1976), 76 DTC 6274 (F.C.T.D.) Marceau J., applied Lord Denning's decisive test of integration in the *Stevenson Jordon* case to find that the part-time university lecturer was an employee and not an independent contractor in that the subjects taught were an integral part of the curriculum of the university so that the business in which he was actively participating was its business and not his own. The case turned on this point but the learned Judge nevertheless rejected the taxpayer's argument that the university did not have a sufficient degree of control to create the employee relationship, stating at page 6276:

les salaires, la surveillance et le renvoi était limité, il n'en résultait pas nécessairement que l'employé était un entrepreneur indépendant. Dans ce cas-là, l'intimée conservait l'administration et le contrôle sur la façon de faire le travail et c'était là le facteur décisif dans les circonstances.

Il s'ensuit donc que le fait que la décision d'engager ou de renvoyer le médecin-chef devait être prise conjointement par l'hôpital St. Michael et l'Université de Toronto n'amène pas nécessairement à conclure qu'il s'agit en l'espèce d'un contrat d'entreprise.

L'administration et le contrôle constituent un critère de décision important, mais il ne peut s'agir d'un critère déterminant dans le cas d'un membre d'une profession libérale possédant une habileté et un savoir-faire précis. Dans ces cas, il ne saurait être question que l'employeur lui dise comment faire son travail: *Morren v. Swinton, etc., précité*. Il faut souvent avoir recours à d'autres critères.

Un des critères souvent appliqués dans le cas de membres d'une profession libérale est celui de l'organisation ou de l'intégration du travail. Dans ce cas, le facteur déterminant qui fait distinguer le contrat de travail du contrat d'entreprise dépend de ce qu'une personne soit employée dans l'entreprise et que son travail fasse partie intégrante de celle-ci ou que, même si son travail est fait pour l'entreprise, il n'y soit pas intégré, mais en soit seulement l'accessoire: *Stevenson Jordon and Harrison, Ltd. v. Macdonald and Evans*, [1952] 1 T.L.R. 101 (C.A.).

Dans la décision *Rosen, H.L. c. La Reine* (1976), 76 DTC 6274 (C.F. 1<sup>re</sup> inst.) le juge Marceau a appliqué le critère décisif de l'intégration formulé par lord Denning dans l'arrêt *Stevenson Jordon* pour conclure qu'un maître de conférence d'université à temps partiel était un employé et non un entrepreneur indépendant parce que les sujets de cours faisaient partie intégrante du programme de l'université de sorte que l'entreprise à laquelle il participait activement était celle de l'université et non la sienne propre. L'affaire dépendait de ce point et le savant juge a néanmoins rejeté l'argumentation du contribuable selon laquelle l'université n'avait pas suffisamment de contrôle sur lui pour qu'il y ait relation d'employeur à employé. Il dit à la page 6276 du recueil D.T.C.:

On the other hand, the degree of control that the universities could exercise over the plaintiff's lecturing activities appears to me to have been no different than the degree of control a modern university today exercises over the experienced and specialized members of its teaching staff, who are undoubtedly employees. The general freedom he was given in the teaching and examination of his students is certainly not exceptional today, specially at the postgraduate level or in a continuing education division.

Coordinational control as to "where" and "when" the work is to be done may loom larger in determining whether the alleged servant was part of his employer's organization than the factor of "how" the work is to be performed; *Co-Operators Insurance Association v. Kearney*, [1965] S.C.R. 106, at pages 111-113; (1964), 48 D.L.R. (2d) 1, at pages 22-23.

The third test is that of economic reality, where in most cases the issue must be decided by posing the crucial question of whose business or undertaking it is in the sense of whether that person is carrying on business for himself or on his own behalf and not merely for a superior. Implicit in this is the question of who runs the risk of profit or loss; *Montreal v. Montreal Locomotive Works Ltd.*, [1947] 1 D.L.R. 161 (P.C.) per Lord Wright, at pages 169-170; *R. v. Mac's Milk Ltd.* (1973), 40 D.L.R. (3d) 714 (Alta. C.A.), at pages 727-729; and *Boardman v. The Queen*, [1979] 2 F.C. 422; 79 DTC 5110 (T.D.).

The final test is the relatively novel one of the specified result test, which found expression in *Alexander v. M.R.N.*, [1970] Ex.C.R. 139; (1969), 70 DTC 6006. The case involved a professional radiologist under contract with a hospital to act as departmental head and provide professional services in his field of competence. A fact that was found to be not entirely irrelevant was that the hospital authority did not treat the radiologist as an employee for purposes of pension and income tax deductions at the source, unlike other departmental heads.

Jackett P., stated the test in these terms at page 153 Ex.C.R.; page 6011 DTC:

D'autre part, le degré de contrôle que les universités pouvaient exercer sur l'enseignement du demandeur n'est guère différent, à mon avis, du degré de contrôle exercé par les universités de nos jours sur les membres spécialisés du corps enseignant qui sont sans aucun doute des employés. La latitude dont disposait le demandeur pour enseigner à ses étudiants et pour les examens qu'il leur donnait n'a rien d'exceptionnel à l'heure actuelle, surtout au niveau des études supérieures ou dans une division d'éducation permanente.

Le contrôle et la coordination quant à l'endroit et au moment où le travail doit être fait peut compter plus, pour déterminer si celui qui est censé être employé appartient à l'organisation de l'employeur, que le facteur de la manière dont le travail doit être fait: *Co-Operators Insurance Association v. Kearney*, [1965] R.C.S. 106, aux pages 111 à 113; (1964), 48 D.L.R. (2d) 1, aux pages 22 et 23.

Le troisième critère est celui de la réalité économique; ainsi dans la plupart des cas on peut résoudre le litige en posant la question déterminante de qui relève le commerce ou l'entreprise, c'est-à-dire la personne poursuit-elle l'activité pour elle-même ou pour son propre compte et non pour le compte d'un supérieur? Cette question comporte implicitement la question suivante: qui supporte le risque de profit ou de perte? *Montreal v. Montreal Locomotive Works Ltd.*, [1947] 1 D.L.R. 161 (P.C.), lord Wright, aux pages 169 et 170; *R. v. Mac's Milk Ltd.* (1973), 40 D.L.R. (3d) 714 (C.A. Alb.), aux pages 727 à 729; et *Boardman c. La Reine*, [1979] 2 C.F. 422; 79 DTC 5110 (1<sup>re</sup> inst.).

Le dernier critère, relativement nouveau celui-ci, est celui du résultat précis; il est formulé dans la décision *Alexander v. M.R.N.*, [1970] R.C.É. 139; (1969), 70 DTC 6006. L'affaire intéresse un radiologue diplômé engagé par contrat par un hôpital pour agir comme directeur de département et pour fournir des services professionnels dans son domaine de spécialité. On a estimé qu'il n'était pas tout à fait étranger à la question que l'administration de l'hôpital n'ait pas considéré le radiologue comme un employé pour les fins de pension et de déductions à la source de l'impôt sur le revenu à la différence des autres directeurs de département.

Le président Jackett énonce le critère dans les termes suivants à la page 152 R.C.É.; page 6011 DTC:



It seems evident that what is an appropriate approach to solving the problem in one type of case is frequently not a helpful approach in another type. On the one hand, a contract of service is a contract under which one party, the servant or employee, agrees, for either a period of time or indefinitely, and either full time or part time, to work for the other party, the master or the employer. On the other hand, a contract for services is a contract under which the one party agrees that certain specified work will be done for the other. A contract of service does not normally envisage the accomplishment of a specified amount of work but does normally contemplate the servant putting his personal services at the disposal of the master during some period of time. A contract for services does normally envisage the accomplishment of a specified job or task and normally does not require that the contractor do anything personally. If, in this case, the appellant had been given a post to work as a radiologist in the Hospital full time for an indefinite period of time at an annual salary there could, I should have thought, have been little doubt that he was an officer or employee of the Hospital. If, on the other hand, the appellant had had an ordinary medical practice and had undertaken to do exactly the same things that he was in fact bound by the present contract to do, but to do the office part of the work in his own office as and when he could find time to do it, and on the same terms as to payment as we find in the present contract, I do not think that any one would have doubted that it was the ordinary work of a practising doctor, which is a typical example of work done under contracts for services.

The problem arises in these cases because, in fact, there can be a contract of service that has features ordinarily found in a contract for services and there can be a contract for services that has features ordinarily found in a contract of service.

Collier J., quoted these comments in *Boardman v. The Queen, supra*, but held that the government psychiatrist was from the standpoint of business and economic reality an employee, despite the mutual intention of the parties to create the employment status of independent contractor.

By the terms of an agreement dated June 30, 1972 between the University and the hospital the appointment of physician-in-chief or head of the Department of Medicine teaching service at the hospital is to be made by the hospital but only on the recommendation of a joint search committee and with the approval of a joint relations committee. Both committees are comprised of hospital and university representatives. The plaintiff had been appointed to that post in 1969 before the agreement came into effect but there can be no doubt that the appointment was jointly made by the University and the hospital. Dr. K. J. R. Wightman, Sir John and Lady Eaton Professor of Medicine at the University of Toronto, wrote Dr.

Il semble évident que ce qui peut dans un cas être une façon valable d'envisager la solution du problème, n'est pas forcément utile dans un autre cas. D'une part, un contrat de travail est un contrat en vertu duquel une partie, le préposé ou l'employé, convient, pour une période déterminée ou un temps indéfini, et à temps complet ou à temps partiel, de travailler pour l'autre partie, le commettant ou l'employeur. D'une part, un contrat de louage de services est un contrat en vertu duquel une partie accepte d'effectuer pour une autre un certain travail très précis, stipulé au contrat. Un contrat de travail n'envisage ordinairement pas l'exécution d'un travail particulier mais stipule ordinairement que le préposé offre ses services au commettant pour une certaine période de temps. Un contrat de louage de services envisage ordinairement, par contre, l'exécution d'un travail ou d'une tâche nettement délimitée et n'exige ordinairement pas que le contractant exécute personnellement quelque chose. Si, en l'espèce, on avait confié à l'appelant un poste de radiologue à plein temps à l'hôpital, pour une période de temps indéterminée et à un salaire annuel, je pense que l'on ne pourrait douter qu'il ait été engagé par l'hôpital comme fonctionnaire ou comme employé. Si, par contre, l'appelant avait pratiqué la médecine de façon normale et s'était engagé à faire exactement ce qu'il était effectivement tenu de faire par le contrat, mais d'effectuer à son cabinet, quand il pourrait en trouver le temps, la partie administrative de son travail, et ce aux mêmes conditions de traitement que celles stipulées au présent contrat, je ne pense pas qu'on ait pu douter qu'il s'agissait là du travail ordinaire d'un praticien, c'est-à-dire, d'un cas typique de travail effectué en vertu d'un contrat de louage de services.

Dans cette jurisprudence, le problème découle du fait qu'il peut exister un contrat de travail présentant certaines des caractéristiques habituelles d'un contrat de louage de services, ou un contrat de louage de services présentant certaines des caractéristiques d'un contrat de travail.

Le juge Collier cite ces observations dans la décision *Boardman c. La Reine*, précitée, mais conclut que le psychiatre du gouvernement était, selon la réalité économique et financière, un salarié malgré l'intention mutuelle des parties d'arriver à l'engagement d'un entrepreneur indépendant.

En vertu d'une entente du 30 juin 1972 intervenue entre l'Université et l'hôpital, la nomination du médecin-chef ou du chef du département d'enseignement médical à l'hôpital devait être faite par l'hôpital, mais sur la recommandation d'un comité conjoint de recherche et avec l'approbation d'un comité conjoint de coordination. Les deux comités comptent des représentants de l'hôpital et de l'Université. Le demandeur avait été nommé à ce poste en 1969 avant que la convention ne prenne effet, mais il n'y a pas de doute que la nomination a été faite conjointement par l'Université et l'hôpital. Le Dr K. J. R. Wightman, professeur de médecine (Sir John and Lady Eaton) à l'Université de Toronto, a écrit au Dr Marotta pour confirmer

Marotta to confirm that he had been recommended for the post of physician-in-chief and requesting his acceptance. The second and third paragraphs of the letter summarize the terms of engagement:

The appointment carries with it the University rank of Professor, and a full-time University post with tenure. The basic University salary is \$30,000. per annum with an additional \$1,500. available on presentation of vouchers for expenses incurred in necessary travel or entertaining. The appointment is full-time in the sense that an office and one or two secretaries will be provided for you in the Hospital. However it is anticipated that you would be in a position to continue with some private practice. However this should be limited to a point where your net income from private practice should be no more than \$15,000.

If you are willing to accept this post on these terms, I will forward my recommendation to the Hospital and to the Dean. I think it would be wise, when the appointment is made, to arrange for a review committee to be set up after you have held the post five years to give an opportunity for you and the University and the Hospital to assess the progress which is being made. I am sure you are aware that all hospital appointments are annual appointments. However if at the end of five years you feel that you do not wish to remain as Head of the Hospital Department of Medicine it would be possible then to step down without loss of rank or salary from the University.

The agreement between the University and the hospital for the establishment of the latter as a teaching hospital did not materially change these terms of engagement. Dr. Marotta continued to be provided with an office and secretarial facilities in the hospital. The University remitted his salary by cheques made payable to him directly. The T-4 supplementaries showed him as an employee of the University of Toronto. There were deductions at source for Canada pension, unemployment insurance and income tax. In addition, the plaintiff participated in the University's registered pension plan and in its group life and long term disability insurance plans. Clearly, the University envisaged the position as that of a full-time professor of medicine teaching clinically at an affiliated teaching hospital, and with a strict limitation of \$15,000 on private practice income. In the eyes of the University, they had not contracted for the part-time services of a private practitioner. The business at hand from the standpoint of the University was the best teaching of medicine. Dr. Marotta took up the challenge with dedication and zeal.

qu'il avait été recommandé au poste de médecin-chef et pour solliciter son acceptation. Les deuxième et troisième alinéas de la lettre résument les conditions d'engagement:

*a* [TRADUCTION] La nomination comporte le rang de professeur d'université et un poste à plein temps à l'Université avec permanence. Le salaire de base de l'Université est de 30 000 \$ par année plus une somme de 1 500 \$ payable sur présentation des justificatifs de dépenses engagées pour les voyages ou frais de représentations nécessaires. La nomination est une nomination à plein temps dans le sens que vous aurez un bureau et une ou deux secrétaires à votre disposition à l'Hôpital. Il est cependant prévu que vous pourrez continuer à exercer une certaine pratique privée. Elle devrait cependant être limitée de sorte que votre revenu net de pratique privée ne dépasse pas 15 000 \$.

*c* Si vous acceptez ce poste à ces conditions, je ferai parvenir ma recommandation à l'Hôpital et au doyen. Je crois qu'il serait dans l'ordre, après votre nomination, de voir à ce qu'un comité de révision soit constitué après que vous aurez occupé le poste pendant cinq ans pour vous permettre à vous, à l'Université et à l'Hôpital d'évaluer l'évolution de la situation. Je suis certain que vous réalisez que toutes les nominations faites par l'Hôpital sont des nominations annuelles. Cependant, si à la fin de la période de cinq ans, vous estimez ne pas devoir demeurer chef du département de médecine de l'Hôpital, il vous serait possible de démissionner sans perte de rang ou de salaire auprès de l'Université.

*e* La convention intervenue entre l'Université et l'hôpital pour la désignation de celui-ci à titre d'hôpital d'enseignement n'a pas substantiellement changé ces conditions d'engagement. Le Dr Marotta a continué de disposer d'un bureau et de services de secrétariat à l'hôpital. L'Université lui payait son salaire par chèques libellés à son nom. Les formules T-4 supplémentaires étaient établies à son nom en tant qu'employé de l'Université de Toronto. Il y avait des déductions à la source pour le régime de pension du Canada, l'assurance-chômage et l'impôt sur le revenu. De plus, le demandeur participait au régime enregistré de pension de retraite de l'Université et à ses régimes collectifs d'assurance-vie et d'assurance-invalidité prolongée. *h* Manifestement, l'Université considérait le poste comme celui d'un professeur de médecine, à plein temps qui enseignait par méthode clinique à un hôpital affilié pour l'enseignement, assujetti à une limite absolue de revenu de clientèle privée de 15 000 \$. D'après l'Université, celle-ci n'avait pas conclu un contrat d'entreprise pour obtenir les services à temps partiel d'un médecin de pratique privée. Pour l'Université, la tâche consistait à pourvoir au meilleur enseignement possible de la médecine. Le Dr Marotta s'y est adonné avec conscience et dévouement.

The plaintiff was given much latitude. He was not held to a strict syllabus or curriculum and seems to have been given a free hand with respect to the subject matter, method and manner of teaching. The plaintiff was free to take vacations when he chose and he was not required to strictly account for his time. The position of physician-in-chief was one of great responsibility. Besides the important teaching role, there were administrative duties to perform such as preparing schedules and syllabuses and monitoring the performance of his teaching colleagues. The plaintiff admitted in his testimony that his own performance was undoubtedly subject to some monitoring by the heads of his Department at the University and that the Dean of the Faculty was the one ultimately responsible for ensuring that the proper admixture of medical subjects or specialties was being taught.

Dr. Marotta's duties were performed on a day to day basis, unfettered by the trammels of niggling supervision and control. This freedom from supervisory restraint is not at all unusual in modern day university circles. The appointment to the post of physician-in-chief was reviewable at the end of five years. It is true that any decision to remove him from the position would have to be made jointly by the University and the hospital. The control test could not be decisive in his case because of his high professional attainments and the degree of latitude afforded him by the University and the hospital. Nevertheless, it can be logically inferred that had he failed abysmally to live up to the high expectations held of him, the necessary ways and means would have been quickly found to ease him from the post. There can be no doubt but that the ultimate control rested with the University. While the relationship between the plaintiff and the University may have possessed some of the features of a contract for services, especially from the standpoint of control, it is my view that the features common to a contract of service greatly outweigh them in terms of the other three so-called tests.

The work facilities were provided by the University through the medium of the hospital. The risk of profit or loss was on the University rather than the plaintiff. Dr. Marotta placed his eminent professional skill and competence at the disposal of

Le demandeur avait beaucoup de latitude. Il n'était pas tenu à un programme strict et semble avoir été libre quant aux sujets et aux méthodes d'enseignement et quant à la façon de le prodiguer.

*a* Le demandeur était libre de prendre des vacances quand il le désirait et il n'était pas tenu de rendre compte de son temps de façon stricte. Le poste de médecin-chef comportait de grandes responsabilités. Outre la tâche importante d'enseignement, il y avait des fonctions administratives à remplir comme la préparation des horaires et des programmes et la surveillance du rendement de ses collègues professeurs. Le demandeur a reconnu dans son témoignage que son propre rendement était *c* certainement assujéti à une forme quelconque de contrôle de la part des chefs de son département à l'Université et que c'était le doyen de la faculté qui avait la responsabilité ultime de veiller à ce qu'on y enseigne une gamme convenable de spécialités ou *d* de sujets médicaux.

Le Dr Marotta remplissait ses fonctions journalières, libre des entraves d'une supervision et d'un contrôle tatillons. Cette absence de contrainte, sous forme de surveillance, n'est pas du tout inhabituelle dans le milieu universitaire moderne. La nomination au poste de médecin-chef était sujette à révision après cinq ans. Toute décision de le limoger devait être prise conjointement par l'Université et l'hôpital. Le critère du contrôle ne pouvait être déterminant dans son cas à cause de ses grandes réalisations professionnelles et le degré de liberté que lui laissaient l'Université et l'hôpital. Néanmoins, on peut en toute logique conclure que s'il avait manqué de façon très grave de remplir les attentes considérables placées en lui, on aurait vite trouvé le moyen de lui retirer le poste. Il ne peut y avoir de doute que le contrôle ultime appartenait à l'Université. Tandis que les rapports établis entre le demandeur et l'Université pouvaient avoir certaines caractéristiques d'un contrat d'entreprise, surtout du point de vue du contrôle, j'estime que les caractéristiques du contrat de travail l'emportent de beaucoup pour ce qui est des trois autres critères.

L'Université fournissait l'équipement nécessaire à son travail par l'entremise de l'hôpital. C'est l'Université et non le demandeur qui jouissait de la possibilité de bénéfice et supportait le risque de perte. Le Dr Marotta a mis sa compétence et son

the University in return for recompense. The business in which he was principally engaged was the University's and not his own and the work done was fully integrated within the teaching system or organization of the University. Finally, the work was not defined by or limited to a specified task or specific objective in any contractual sense.

In my opinion, the weight of evidence shows that the plaintiff's relationship with the University of Toronto was that of an employee and not that of an independent contractor. The nature of the remuneration received was salary and the mode of its application by the partnership does not change it into business income for tax purposes.

The plaintiff's appeal is therefore dismissed, with costs.

habilité exceptionnelles à la disposition de l'Université en échange d'une rémunération. L'entreprise à laquelle il travaillait principalement était celle de l'Université et non la sienne et le travail qu'il faisait était tout à fait intégré au système d'enseignement ou à l'organisation de l'Université. Enfin, le travail était ni défini, ni limité à une tâche ou un objectif précis de quelque nature contractuelle.

À mon avis, le poids de la preuve démontre que les relations du demandeur avec l'Université de Toronto étaient celles d'un employé et non celles d'un entrepreneur indépendant. La rémunération reçue était de la nature d'un salaire et sa répartition par la société n'en fait pas un revenu d'entreprise pour les fins de l'impôt.

En conséquence, l'appel du demandeur est rejeté avec dépens.