

T-1094-79

T-1094-79

The Queen (Plaintiff)

v.

Gordon A. Bryce (Defendant)

Trial Division, Collier J.—Vancouver, June 17 and August 12, 1980.

Income tax — Income calculation — Deductions — Divorce — Agreement by defendant to pay all monthly mortgage instalments and other amounts — One-half of those amounts to be paid on behalf of former wife — Tax Review Board held that payments made by defendant in his 1975 taxation year were deductible — Whether requirements as to deductibility set out in Pascoe case apply — Interpretation to be given to s. 60.1 of the Income Tax Act — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 56(1)(b), 56.1, 60(b), 60.1.

This is an appeal from a decision of the Tax Review Board which held payments made by the defendant on behalf of his former wife during the 1975 taxation year deductible from income. Pursuant to the decree nisi which provided for the transfer of a duplex to joint tenancy in the names of the defendant and his ex-wife, the defendant agreed to pay all the monthly instalments for mortgage, land taxes, water rates, cablevision and maintenance. The decree also stipulated that one-half of those amounts were to be paid for the benefit of his former wife. The issue turns on the interpretation to be given to section 60.1 of the *Income Tax Act* (assented to on March 13, 1975) in light of the *Pascoe* decision which only dealt with paragraph 60(b) of the Act. The Crown argues that the requirements for deductibility set out in the *Pascoe* case apply to amounts paid pursuant to section 60.1 and that, even if those amounts fell within the strictures of that case, they were not at the former wife's complete disposition.

Held, the action is dismissed. The decree, order, judgment or written agreement referred to in section 60.1 is the "decree, order or judgment of a competent tribunal or pursuant to a written agreement"; the reference in section 60.1 to paragraph 60(b) stops there. Section 60.1 does not bring in from paragraph 60(b) the words "as alimony or other allowance payable on a periodic basis for the maintenance of . . ." There would, otherwise, be no reason in it for specific reference to "providing for the periodic payment of an amount . . . to or for the benefit of his . . . former spouse . . ." If the legislators had intended to place in section 60.1 the restrictions the Federal Court of Appeal found they had in mind when paragraph 60(b) was enacted, then they could have easily said so and would have said so. The Crown's argument that the amounts were not at the former wife's complete disposition also fails. It would be inconsistent for the legislators to endorse maintenance agreements where payments for the benefit of the person or persons to be maintained were stipulated to be made to third parties, and at the same time, require the agreement to give the recipient of the benefit, complete control of the actual destination and purpose of the benefit payments.

La Reine (Demanderesse)

c.

^a Gordon A. Bryce (Défendeur)

Division de première instance, le juge Collier—Vancouver, 17 juin et 12 août 1980.

Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Déductions — Divorce — Accord par lequel le défendeur s'engage à faire tous les paiements hypothécaires mensuels et d'autres paiements — La moitié de ces paiements à effectuer au profit de l'ex-femme — La Commission de révision de l'impôt a statué que les paiements effectués par le défendeur pour l'année d'imposition 1975 étaient déductibles — La question est de savoir si les conditions requises par le jugement Pascoe pour qu'il y ait déductibilité s'appliquent — Interprétation de l'art. 60.1 de la Loi de l'impôt sur le revenu — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 56(1)b, 56.1, 60(b), 60.1.

Il est fait appel de la décision par laquelle la Commission de révision de l'impôt a statué que les paiements effectués par le défendeur durant l'année d'imposition 1975 au profit de son ex-femme étaient déductibles. En application du jugement conditionnel de divorce prescrivant de transférer un duplex en propriété indivise entre le défendeur et son ex-femme, ce dernier s'est engagé à acquitter toutes les mensualités hypothécaires, à payer les impôts fonciers, les taxes d'eau, les frais de télédistribution et d'entretien. Ce jugement prescrivait aussi que la moitié de ces paiements devait s'effectuer au profit de son ex-femme. Le point litigieux porte sur l'interprétation qu'il convient de donner à l'article 60.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (promulgué le 13 mars 1975) à la lumière de la décision *Pascoe*, qui ne traitait que l'alinéa 60(b) de la Loi. La Couronne fait valoir que les conditions requises par l'affaire *Pascoe* pour qu'il y ait déductibilité s'appliquent aux montants payés en application de l'article 60.1 et que, même si ces derniers tombent dans les restrictions imposées par cette affaire, ils n'étaient pas à l'entière disposition de l'ex-femme.

Arrêt: l'action est rejetée. L'arrêt, l'ordonnance, le jugement ou l'accord écrit que mentionne l'article 60.1 sont «l'arrêt, l'ordonnance ou le jugement rendus par un tribunal compétent ou en vertu d'un accord écrit»; la référence de l'article 60.1 à l'alinéa 60(b) s'arrête là. Il ne lui emprunte pas les termes «à titre de pension alimentaire ou autre allocation payable périodiquement pour subvenir aux besoins du . . .»; sinon, pourquoi comporterait-il des termes aussi précis que «prévoyant le versement périodique d'une certaine somme . . . à son ancien conjoint . . . ou au profit . . . de cet ancien conjoint. . .»? Si le législateur avait eu l'intention de placer dans l'article 60.1 les restrictions que, selon la Cour d'appel fédérale, il avait en tête lorsqu'il a adopté l'article 60(b), il lui eût été facile de le dire et il l'aurait dit. Doit également être repoussé l'argument de la Couronne selon lequel l'ex-femme n'avait pas la libre disposition des sommes considérées. Il serait illogique de la part du législateur d'une part de sanctionner un accord de pension alimentaire stipulant que les paiements au profit de la ou des personnes dont il faut subvenir aux besoins seront faits à des tiers, et d'autre part d'exiger que ledit accord donne au bénéficiaire toute latitude pour leur affectation.

R. v. Pascoe [1976] 1 F.C. 372, discussed. *Gagnon v. The Queen* [1981] 1 F.C. 249, referred to. *Attorney General of Canada v. Weaver* [1976] 1 F.C. 423, referred to.

Arrêt analysé: *R. c. Pascoe* [1976] 1 C.F. 372. Arrêts mentionnés: *Gagnon c. La Reine* [1981] 1 C.F. 249; *Le procureur général du Canada c. Weaver* [1976] 1 C.F. 423.

INCOME tax appeal.

^a APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

COUNSEL:

AVOCATS:

Jeanne Watchuk for plaintiff.

Jeanne Watchuk pour la demanderesse.

Elko B. Kroon for defendant.

^b *Elko B. Kroon* pour le défendeur.

SOLICITORS:

PROCUREURS:

Deputy Attorney General of Canada for plaintiff.

Le sous-procureur général du Canada pour la demanderesse.

Elko B. Kroon, North Vancouver, for defendant.

^c *Elko B. Kroon*, Vancouver nord, pour le défendeur.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

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

COLLIER J.: The defendant and his former wife were divorced on March 20, 1975. The decree nisi of the Supreme Court of British Columbia incorporated the terms of a maintenance agreement between the defendant and his wife. Pursuant to that decree, and the incorporated agreement, the defendant was required to make certain payments, as maintenance, on behalf of his wife. He did so. For his 1975 taxation year he claimed a deduction of \$1,256.20.

^d LE JUGE COLLIER: Le défendeur et son ex-femme ont divorcé le 20 mars 1975. Le jugement conditionnel de divorce, rendu par la Cour suprême de la Colombie-Britannique, a entériné un accord de pension alimentaire intervenu entre les deux parties. Ce jugement et cet accord enjoignaient au défendeur de faire certains paiements pour son ex-femme à titre de pension alimentaire. Il les a faits. Pour son année d'imposition 1975, il a réclamé une déduction de \$1,256.20 que le ministre du Revenu national lui a refusée.

The Minister of National Revenue disallowed his claim.

The defendant appealed to the Tax Review Board. The Assistant Chairman allowed the appeal, holding the payments made by the defendant to be deductible¹. This appeal by the plaintiff followed.

^e Le défendeur en a appelé de ce refus devant la Commission de révision de l'impôt. Le président adjoint a accueilli son appel et jugé que les paiements qu'il a effectués sont déductibles.¹ La demanderesse interjette maintenant appel contre cette décision.

The real issue here is as to the interpretation to be given to section 60.1 of the *Income Tax Act* in the light of the well-known case of *The Queen v. Pascoe*².

^f En l'espèce, le vrai point litigieux porte sur l'interprétation qu'il convient de donner à l'article 60.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, à la lumière du jugement bien connu *La Reine c. Pascoe*.²

Section 60.1, and a companion section, 56.1, were enacted by S.C. 1974-75-76, c. 26 (see sec-

^g Le 13 mars 1975, furent promulgués les deux nouveaux articles jumelés 60.1 et 56.1. Ils se trou-

¹ [1978] C.T.C. 3144.

² [1976] 1 F.C. 372 (F.C.A.).

¹ [1978] C.T.C. 3144.

² [1976] 1 C.F. 372 (C.A.F.).

tion 31 and section 28). Those new sections were assented to on March 13, 1975.

At the time the new sections were enacted the *Pascoe* case was on its way through the divisions of this Court. The taxation years there involved were 1969 and 1971. Sections 56.1 and 60.1 had no application and, accordingly, were not considered by the Federal Court of Appeal. The issue in the *Pascoe* case was as to the deductibility of certain amounts paid by the taxpayer to his former wife. By the decree nisi, the husband was ordered to pay all medical, hospital and dental accounts on behalf of his wife and children, as well as all educational expenses for the children. Pascoe sought, pursuant to paragraph 60(b) of the *Income Tax Act*³, to deduct those amounts. That paragraph is as follows:

Subdivision e
Deductions in Computing Income

60. There may be deducted in computing a taxpayer's income for a taxation year such of the following amounts as are applicable:

(b) an amount paid by the taxpayer in the year, pursuant to a decree, order or judgment of a competent tribunal or pursuant to a written agreement, as alimony or other allowance payable on a periodic basis for the maintenance of the recipient thereof, children of the marriage, or both the recipient and children of the marriage, if he was living apart from, and was separated pursuant to a divorce, judicial separation or written separation agreement from, his spouse or former spouse to whom he was required to make the payment at the time the payment was made and throughout the remainder of the year;

The Court of Appeal gave, what has been said to be, a restrictive interpretation to paragraph 60(b), formerly paragraph (11)(1)(f). The Court said, at page 374:

In our view, neither the sums paid by the respondent for the education of his children nor those paid for the medical expenses were deductible.

First, we are of opinion that the payment of those sums did not constitute the payment of an allowance within the meaning of section 11(1)(f). An allowance is, in our view, a limited predetermined sum of money paid to enable the recipient to provide for certain kinds of expense; its amount is determined in advance and, once paid, it is at the complete disposition of the recipient who is not required to account for it. A payment in satisfaction of an obligation to indemnify or reimburse someone or to defray his or her actual expenses is not an

vent dans les S.C. 1974-75-76, c. 26 (voir l'article 31 et l'article 28).

Au moment de leur adoption, l'affaire *Pascoe* se trouvait encore devant cette Cour. En l'occurrence, les années d'imposition en cause étaient 1969 et 1971. Les articles 56.1 et 60.1 ne s'appliquant pas, la Cour d'appel fédérale ne les a pas considérés. Dans l'affaire *Pascoe*, le point litigieux portait sur la déductibilité de certains montants que le contribuable avait payés à son ex-femme. Le jugement conditionnel de divorce ordonnait au mari de payer tous les frais médicaux, dentaires et d'hospitalisation de la femme et des enfants, ainsi que toutes les dépenses relatives à l'éducation de ces derniers. Pascoe a voulu déduire ces montants en vertu de l'alinéa 60(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*³, dont voici le libellé:

Sous-section e
Dédutions lors du calcul du revenu

60. Peuvent être déduites lors du calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition les sommes suivantes qui sont appropriées:

b) toute somme payée dans l'année par le contribuable, en vertu d'un arrêt, d'une ordonnance ou d'un jugement rendu par un tribunal compétent ou en vertu d'un accord écrit, à titre de pension alimentaire ou autre allocation payable périodiquement pour subvenir aux besoins du bénéficiaire, des enfants issus du mariage ou à la fois du bénéficiaire et des enfants issus du mariage, si le contribuable vivait séparé, en vertu d'un divorce, d'une séparation judiciaire ou d'un accord écrit de séparation, du conjoint ou de l'ex-conjoint à qui il était tenu de faire le paiement, le jour où le paiement a été effectué et durant le reste de l'année;

La Cour d'appel a donné de l'alinéa 60(b), auparavant l'alinéa 11(1)(f), une interprétation qualifiée de restrictive. A la page 374, la Cour déclare:

A notre avis, ni les sommes versées par l'intimé pour l'éducation de ses enfants ni celles versées à titre de frais médicaux ne sont déductibles.

Tout d'abord, nous sommes d'avis que le versement de ces sommes ne constitue pas le versement d'une allocation au sens de l'article 11(1)(f). Selon nous, une allocation est une somme d'argent limitée et déterminée à l'avance, versée afin de permettre à celui qui la reçoit de faire face à certains types de dépenses; sa quotité est établie à l'avance et celui qui la touche en a la libre disposition, sans comptes à rendre à personne. Un versement effectué pour satisfaire à une obligation d'indemniser ou de rembourser quelqu'un ou de le défrayer de dépenses

³ R.S.C. 1952, c. 148, as amended by S.C. 1970-71-72, c. 63 (the "new" Act).

³ S.R.C. 1952, c. 148, modifié par S.C. 1970-71-72, c. 63 (la «nouvelle» Loi).

allowance; it is not a sum allowed to the recipient to be applied in his or her discretion to certain kinds of expense.

Furthermore, even if the payment of the expenses here in question could be construed as the payment of an allowance, it was not, in our view, an allowance "payable on a periodic basis" as required by section 11(1)(f). The payment was not determined by the separation agreement and the *decree nisi* to be at fixed recurring intervals of time. Indeed, the agreement and decree said nothing about when payment of the expenses must be made. It is not relevant that the educational expenses may, in fact, have been paid on a periodic basis since the periodicity required by the statute refers to the manner in which the allowance is payable, not to the manner in which it is in fact paid.

I turn now to the facts of this case. The decree nisi provided that a duplex in the municipality of Matsqui, British Columbia should be transferred to joint tenancy in the names of the defendant and his former wife. The defendant agreed to

... make all payments on the mortgage as they become due and payable, and will not further encumber the duplex property. He will also maintain the duplex in good condition at his expense, and pay all the land taxes, sewer rates, water rates and cablevision levy as they fall due. None of the foregoing expenses will be charged to Mrs. Bryce and Mr. Bryce will save her harmless therefrom.

His former wife agreed to:

... forego any claim for monthly support from the Petitioner (Respondent by Counter-Petition) other than that provided by his paying for her benefit one-half the monthly instalments for mortgage, land taxes, water rates, cablevision levy, and maintenance in respect of the said duplex.

The defendant, in 1975, paid the following:

Mortgage	\$2,148.00
Taxes	655.99
Water & Sewer	151.50
Cablevision	59.40
	<u>\$3,014.89</u>

One-half of those amounts were paid for the benefit of the defendant's former wife. It was agreed by the parties that, for the taxation year 1975 and if the defendant is entitled to any deduction at all, the sum of \$1,256.20 is the amount in issue.

I go back to the *Pascoe* decision. If, in this case, section 60.1 and section 56.1 are put aside, and only paragraph 60(b) is considered, then the amounts paid by the defendant Bryce for the benefit of his wife would not be deductible. They were, in my view, limited predetermined sums of

réellement engagées n'est pas une allocation; il ne s'agit pas en effet d'une somme susceptible d'être affectée par celui qui la touche, à sa discrétion, à certains types de dépenses.

De plus, même si l'acquiescement des dépenses en cause pouvait être considéré comme le versement d'une allocation, il ne s'agit pas, selon nous, d'une allocation «payable périodiquement», comme l'exige l'article 11(1)f). Ni l'acte de séparation de corps ni le jugement conditionnel ne prévoient le versement de ces sommes à intervalles fixes. Ils ne font même pas mention du moment où se feront les versements. Il importe peu que les sommes versées pour l'éducation des enfants l'aient en fait peut-être été périodiquement, car la périodicité exigée par la Loi a rapport à la manière dont l'allocation est payable et non à la façon dont elle est effectivement versée.

Je passe maintenant aux faits de la présente cause. Le jugement conditionnel de divorce prescrit de transférer en propriété indivise entre le défendeur et son ex-femme, un duplex sis dans la municipalité de Matsqui (Colombie-Britannique). Le défendeur s'engage:

[TRADUCTION] ... à faire tous les paiements hypothécaires lorsqu'ils sont exigibles et à ne grever le duplex d'aucune autre charge. Il s'engage aussi à l'entretenir à ses frais et à payer en temps voulu tous les impôts fonciers, les taxes d'égout, les taxes d'eau et les frais de télédistribution. M^{me} Bryce ne se voit imputer aucune de ces dépenses, car M. Bryce la met à couvert.

Son ex-femme s'engage à:

[TRADUCTION] ... s'abstenir de réclamer au requérant (l'intimé de la requête reconventionnelle) une pension alimentaire mensuelle en sus du paiement de la moitié des mensualités hypothécaires, des impôts fonciers, des taxes d'eau, des frais de télédistribution et de l'entretien dudit duplex, dont il s'acquitte à son profit.

En 1975, le défendeur a payé les sommes suivantes:

Hypothèque	\$2,148.00
Impôt foncier	655.99
Taxes d'eau et taxes d'égout	151.50
Télédistribution	59.40
	<u>3,014.89</u>

La moitié de ces paiements ont été effectués au profit de son ex-femme. Les parties ont convenu que, pour l'année d'imposition 1975, si le défendeur a droit à une déduction, elle sera de \$1,256.20.

Je reviens au jugement *Pascoe*. Si, dans la présente espèce, on écarte les articles 60.1 et 56.1 et l'on ne retient que l'alinéa 60b), les paiements que le défendeur Bryce a effectués au profit de sa femme ne seront pas déductibles. A mon avis, il s'agit bien des sommes limitées et déterminées à

money. But they were payable to third parties, not to the former wife. The allowance was not, as required by the *Pascoe* decision, "... at the complete disposition of the [wife] who is not required to account for it". The amounts were not sums "... allowed to the recipient to be applied in ... her discretion to certain kinds of expense".

It was, in argument, conceded by counsel for the Crown that the test of "periodicity", as set out in the *Pascoe* judgment, had been met in this case. In paragraph 5 of the maintenance agreement, incorporated into the decree nisi, there is reference to the payment of the monthly instalments for mortgage, land taxes, water rates, cablevision and maintenance.

The question, then, is to the effect to be given to the additions, made in 1975, to the *Income Tax Act*.

I set out the enacting provisions in respect of section 60.1:

31. (1) The said Act is further amended by adding thereto, immediately after section 60 thereof, the following section:

"60.1 Where, after May 6, 1974, a decree, order, judgment or written agreement described in paragraph 60(b) or (c) or any variation thereof, has been made providing for the periodic payment of an amount by the taxpayer to or for the benefit of his spouse, former spouse or children of the marriage in the custody of the spouse or former spouse, the amount or any part thereof, when paid, shall be deemed to have been paid to and received by the spouse or former spouse if the taxpayer was living apart from the spouse or former spouse at the time the payment was received and throughout the remainder of the year in which the payment was received."

(2) This section is applicable in respect of amounts paid after May 6, 1974.

I reproduce here paragraph 56(1)(b), as it stood when the new Act came into force and as it was at all times material in this case, plus the enacting provisions of section 56.1:

Subdivision d
Other Sources of Income

56. (1) Without restricting the generality of section 3, there shall be included in computing the income of a taxpayer for a taxation year,

(b) any amount received by the taxpayer in the year, pursuant to a decree, order or judgment of a competent tribunal or

l'avance, mais payables à des tiers et non pas à son ex-femme. La femme n'en a pas, comme le jugement *Pascoe* le requiert, «... la libre disposition, sans comptes à rendre à personne». Les sommes ne sont pas «... susceptible[s] d'être affectée[s] par celui qui [les] touche, à sa discrétion, à certains types de dépenses».

Au cours des plaidoiries, l'avocat de la Couronne a admis que la présente affaire répond au critère de «périodicité» que le jugement *Pascoe* énonce. Le paragraphe 5 de l'accord de pension alimentaire, que le jugement conditionnel de divorce entérine, prescrit le paiement de mensualités pour l'hypothèque, les impôts fonciers, les taxes d'eau, la télédistribution et l'entretien.

La question qui se pose alors est la suivante: quel effet convient-il de donner aux adjonctions apportées en 1975 à la *Loi de l'impôt sur le revenu*?

L'article 60.1 est rédigé comme suit:

31. (1) Ladite loi est modifiée par l'insertion, immédiatement après l'article 60, de l'article suivant:

"60.1 Quand, après le 6 mai 1974, il est intervenu un arrêt, une ordonnance, un jugement ou un accord écrit visé à l'alinéa 60b) ou c) ou une modification y relative, prévoyant le versement périodique d'une certaine somme, par le contribuable, à son conjoint, à son ancien conjoint ou aux enfants du mariage confiés à la garde du conjoint ou ancien conjoint, ou au profit de ce conjoint, de cet ancien conjoint ou de ces enfants, cette somme est réputée avoir été payée au conjoint ou à l'ancien conjoint et reçue par lui si le contribuable vivait séparé du conjoint ou de l'ancien conjoint à la date de la réception du versement et a continué à vivre séparé de lui jusqu'à la fin de l'année où le paiement a été reçu."

(2) Le présent article s'applique aux sommes payées après le 6 mai 1974.

Je reproduis également l'alinéa 56(1)b), tel qu'il était libellé lors de l'entrée en vigueur de la nouvelle Loi, et tel qu'il était à l'époque considérée dans la présente action, ainsi que l'article 56.1 et la disposition qui l'édicte:

Sous-section d
Autres sources de revenu

56. (1) Sans restreindre la portée générale de l'article 3, sont à inclure dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition,

b) toute somme reçue dans l'année par le contribuable, en vertu d'un arrêt, d'une ordonnance ou d'un jugement rendus

pursuant to a written agreement, as alimony or other allowance payable on a periodic basis for the maintenance of the recipient thereof, children of the marriage, or both the recipient and children of the marriage, if the recipient was living apart from, and was separated pursuant to a divorce, judicial separation or written separation agreement from, the spouse or former spouse required to make the payment at the time the payment was received and throughout the remainder of the year;

28. (1) The said Act is further amended by adding thereto, immediately after section 56 thereof, the following section:

“56.1 Where, after May 6, 1974, a decree, order, judgment or written agreement described in paragraph 56(1)(b) or (c), or any variation thereof, has been made providing for the periodic payment of an amount to the taxpayer by his spouse or former spouse or for the benefit of the taxpayer or children of the marriage in the custody of the taxpayer, the amount or any part thereof, when paid, shall be deemed to have been paid to and received by the taxpayer if the taxpayer was living apart from the spouse or former spouse at the time the amount was paid and throughout the remainder of the year in which the amount was paid.”

(2) This section is applicable in respect of amounts paid after May 6, 1974.

I note, at the outset, that section 60.1 does not in words provide for a deduction. I contrast that with paragraph 60(b). But section 60.1 is part of Subdivision e—“Deductions in Computing Income”.

Similar comments apply to paragraph 56(1)(b) and section 56.1. The latter section does not, in words, provide the amounts shall be included in the computation of income of the taxpayer to whom, or for whose benefit, they were paid. But the section is part of Subdivision d—“Other Sources of Income”.

The whole intent of the legislation, including the 1975 enactments, when all are read together, appears to be this. Alimony or maintenance payments, or allowances, made in accordance with the description in the statute, are deductible by the payor spouse or former spouse. On the other hand, the recipient, or person for whose benefit the payments, or allowances, were made, is taxed on the amounts so paid.

What effect, in this case, is to be given to section 60.1? It, and section 56.1, are, as I view them, poorly drafted provisions. But it is my function to try and interpret them.

par un tribunal compétent ou en vertu d'un accord écrit, à titre de pension alimentaire ou autre allocation payable périodiquement pour subvenir aux besoins du bénéficiaire, des enfants issus du mariage ou à la fois du bénéficiaire et des enfants issus du mariage, si le bénéficiaire vivait séparé en vertu d'un divorce, d'une séparation judiciaire ou d'un accord écrit de séparation du conjoint ou de l'ex-conjoint tenu de faire le paiement, à la date où le paiement a été reçu et durant le reste de l'année;

28. (1) Ladite loi est en outre modifiée par l'insertion, immédiatement après l'article 56, de l'article suivant:

«56.1 Quand, après le 6 mai 1974, il est intervenu un arrêt, une ordonnance, un jugement ou un accord écrit visé à l'alinéa 56(1)(b) ou c) ou une modification y relative, prévoyant le versement périodique d'une certaine somme, par le conjoint ou l'ancien conjoint du contribuable, soit à ce dernier, soit au profit de ce dernier ou des enfants du mariage confiés à la garde du contribuable, cette somme est réputée avoir été payée au contribuable et reçue par lui s'il vivait séparé du conjoint ou de l'ancien conjoint à la date du versement de cette somme et ont continué à vivre séparé du conjoint ou de l'ancien conjoint à la date de versement de cette somme et ont continué à vivre séparés de lui jusqu'à la fin de l'année où le montant a été payé.»

(2) Le présent article s'applique aux sommes payées après le 6 mai 1974.

Je m'empresse de faire remarquer que l'article 60.1 ne prévoit pas en toutes lettres une déduction. Il s'oppose en cela à l'alinéa 60(b), mais il fait partie de la sous-section e: «Déductions lors du calcul du revenu».

Les mêmes commentaires valent pour l'alinéa 56(1)(b) et l'article 56.1. Ce dernier ne prévoit pas expressément que les sommes seront incluses dans le calcul du revenu du contribuable à qui ou au profit de qui elles ont été payées, mais il fait partie de la sous-section d: «Autres sources de revenu».

L'intention du législateur qui semble ressortir de la lecture de l'ensemble de la Loi, y compris les articles adoptés en 1975, est la suivante: la pension alimentaire, les paiements d'entretien ou les allocations qui sont conformes à la Loi sont déductibles par le conjoint ou l'ex-conjoint payeur; d'autre part, le bénéficiaire ou celui au profit de qui ils sont effectués, est imposé sur lesdites sommes.

En l'espèce, quel est l'effet de l'article 60.1? J'estime que cet article et l'article 56.1 sont mal rédigés, mais il est de mon devoir de tenter de les interpréter.

The argument put forward by the Crown is that the requirements for deductibility set out in the *Pascoe* decision apply equally to the amounts paid to or for the benefit of a spouse or children pursuant to section 60.1: the amounts paid must be limited, predetermined sums; but while the decree or agreement may permit them to be paid to third persons for the benefit of the spouse, former spouse or children, the control over the actual disposition of those amounts must remain in the person or persons for whose benefit payments are made; in other words, even though Mr. Bryce made the payments, as required by the incorporated separation agreement, to the mortgagor, and others, for the benefit of his former wife, she must, for them to be deductible by the defendant, have had complete discretion as to whether they would actually be applied in the manner contemplated.

To put the Crown's argument another way: the post-May 6, 1974 "... decree, order, judgment or written agreement described in para. 60(1)(b) ..." must be of the quality and kind defined in *Pascoe*; the allowance must be of a limited, predetermined sum which is at the complete disposition of the recipient or of the person for whose benefit it is paid; the decree or agreement must also, itself, provide the allowance be paid at fixed recurring intervals of time. The only effect of section 60.1, it is said, is to make the allowances deductible, if paid to third parties for the benefit of a spouse or former spouse, or children, rather than directly to the spouse, former spouse or children.

I cannot read the 1975 legislation in that way. It is both illogical and unwarranted, to my mind, to incorporate the *Pascoe* strictures into section 60.1.

The decree, order, judgment or written agreement referred to in section 60.1 is, in my opinion, the "... decree, order or judgment of a competent tribunal or pursuant to a written agreement ..." in the first four lines of paragraph 60(b). The reference in section 60.1 to paragraph 60(b), as I see it, stops there. Section 60.1 does not, as contended by the Crown, bring in, from paragraph 60(b), the words "... as alimony or other allowance payable on a periodic basis for the maintenance of ...". There would, otherwise, be no reason, in section 60.1, for specific reference to "providing for the periodic payment of an amount ... to or for the benefit of his ... former spouse ..." [Emphasis added.]

La Couronne soutient qu'en vertu de l'article 60.1, les conditions requises par le jugement *Pascoe* pour qu'il y ait déductibilité, s'appliquent également aux sommes payées à un conjoint ou à ses enfants ou à leur profit: les sommes doivent être limitées et déterminées d'avance, mais alors que le jugement ou l'accord peut autoriser leur versement à des tiers au profit du conjoint, de l'ex-conjoint ou des enfants, il faut que celui au profit de qui elles sont versées ait la libre disposition; en d'autres termes, même si M. Bryce a fait au profit de son ex-femme les paiements au créancier hypothécaire et autres tiers que l'accord de séparation prescrit, il faut, pour qu'il puisse les déduire, que celle-ci ait eu toute liberté de décider de leur affectation.

En bref, l'argument de la Couronne revient donc à dire: «... l'arrêt, l'ordonnance, le jugement ou l'accord écrit visé à l'alinéa 60(1)b) ...» qui est intervenu après le 6 mai 1974 doit revêtir les caractères indiqués dans *Pascoe*; l'allocation doit porter sur des sommes limitées et déterminées à l'avance, dont le bénéficiaire ou la personne au profit de qui elles sont versées a la libre disposition; le jugement ou l'accord doit aussi prévoir qu'elles seront payées à des intervalles fixes. Selon elle, l'article 60.1 a comme seul effet de rendre l'allocation déductible si, au lieu d'être versée directement au conjoint, à l'ex-conjoint ou aux enfants, elle est payée à des tiers à leur profit.

Je n'interprète pas ainsi les articles adoptés en 1975. J'estime à la fois illogique et injustifié d'attribuer à l'article 60.1 les restrictions de *Pascoe*.

A mon avis, l'arrêt, l'ordonnance, le jugement ou l'accord écrit que mentionne l'article 60.1 sont «... l'arrêt, l'ordonnance ou le jugement rendu par un tribunal compétent ou en vertu d'un accord écrit ...» des quatre premières lignes de l'alinéa 60(b). La référence de l'article 60.1 à l'alinéa 60(b) s'arrête là. Il ne lui emprunte pas, comme la Couronne le prétend, les termes «... à titre de pension alimentaire ou autre allocation payable périodiquement pour subvenir aux besoins du ...»; sinon, pourquoi porterait-il des termes aussi précis que «prévoyant le versement périodique d'une certaine somme ... à son ancien conjoint ... ou au profit ... de cet ancien conjoint ...» [C'est moi qui souligne.]

Paragraph 60(b) deals with amounts paid as alimony or other allowance for maintenance, to the recipient, children of the marriage, or both. Section 60.1, as I interpret it, deals with amounts, stipulated in a decree, order, judgment (of a competent tribunal) or pursuant to a written agreement, periodically paid to, or for the benefit of, the taxpayer's spouse, former spouse or children of the marriage.

There are other differences between paragraph 60(b) and section 60.1. In the former, payments for the maintenance of the children of the marriage are deductible even though the children may not be in the custody of the former spouse. In the latter, any amounts paid for the benefit of the children shall be deemed to have been made to the spouse or former spouse, only if the latter has custody of the children. In paragraph 60(b), the payor must be living apart from his spouse or former spouse and be separated pursuant to a divorce, judicial separation or written separation agreement. The stipulation in section 60.1 is merely that the payor must be living apart from his spouse or former spouse.

If the legislators had intended to place in section 60.1 the restrictions the Federal Court of Appeal found they had in mind when paragraph 60(b) was enacted, then the legislators could easily have said so, and in my view, would have said so.

I shall digress slightly.

The Crown contended, based on the *Pascoe* ruling, that the mortgage and other payments made here, were not, in the incorporated maintenance agreement, "limited predetermined sums". I do not accept that argument. They were easily limited and predetermined by the parties. The monthly mortgage payments were ascertainable and determinable, in advance at any time. The same comments apply, in my view, to the monthly amounts payable for land taxes, water rates and cablevision. There was no claim, advanced by the taxpayer defendant, for deductions in respect of maintenance of the duplex. For similar reasoning, see *Gagnon v. The Queen*⁴ and the dissenting reasons, on the facts, of Urie J. in *Attorney Gener-*

⁴ [1981] 1 F.C. 249. Walsh J. dealt only with paragraphs 60(b) and (c). Apparently, section 60.1 was not relied on.

L'alinéa 60b) traite des sommes payées, à titre de pension alimentaire ou autre allocation d'entretien, au bénéficiaire, aux enfants issus du mariage ou aux deux. Selon moi, l'article 60.1 traite des montants stipulés dans un jugement de divorce, une ordonnance, un jugement (rendus par un tribunal compétent) ou un accord écrit, et périodiquement versés au conjoint, à l'ex-conjoint ou aux enfants issus du mariage ou à leur profit.

Il existe d'autres différences entre l'alinéa 60b) et l'article 60.1. Dans le premier, les sommes payées pour subvenir aux besoins des enfants issus du mariage sont déductibles, même si ces enfants ne sont pas confiés à la garde de l'ex-conjoint. Dans le dernier, toute somme payée au profit des enfants n'est réputée l'avoir été au conjoint ou à l'ex-conjoint que si celui-ci en a la garde. Dans l'alinéa 60b), le payeur doit vivre séparé de son conjoint ou ex-conjoint en vertu d'un divorce, d'une séparation judiciaire ou d'un accord écrit de séparation. L'article 60.1, lui, se contente de dire que le payeur doit vivre séparé de son conjoint ou de son ex-conjoint.

Si le législateur avait eu l'intention de placer dans l'article 60.1 les restrictions que, selon la Cour d'appel fédérale, il avait en tête lorsqu'il a adopté l'alinéa 60b), il lui eût été facile de le dire et, à mon avis, il l'aurait dit.

Je vais maintenant m'écarter légèrement du sujet.

La Couronne prétend, en se fondant sur le jugement *Pascoe*, que les paiements hypothécaires et autres faits en l'espèce ne sont pas, aux termes de l'accord de pension alimentaire entériné, «des sommes limitées et déterminées à l'avance». Je n'accepte pas cet argument. Les parties les ont limitées et déterminées à l'avance sans difficulté. Les mensualités versées pour l'hypothèque ont été à tout moment déterminables à l'avance. A mon avis, les mêmes commentaires valent pour le paiement de l'impôt foncier, des taxes d'eau et d'égoût et de la télédistribution. Le contribuable défendeur n'a pas réclamé la déduction des frais d'entretien du duplex. Pour un raisonnement analogue, voir *Gagnon c. La Reine*⁴ et les motifs, dissidents sur

⁴ [1981] 1 C.F. 249. Le juge Walsh a seulement traité des alinéas 60b) et c). Apparemment, l'article 60.1 n'avait pas été invoqué.

*al of Canada v. Weaver*⁵.

I go now to the Crown's final submission: even if the Bryce payments were, by the incorporated maintenance agreement, limited, predetermined sums payable on a periodic basis, they were not unencumbered, as per *Pascoe*, as to Mrs. Bryce's right to do whatever she pleased with them.

I cannot agree with that interpretation of section 60.1.

I am unable to conceive the legislators intended to make amounts paid to third parties, for the benefit of a spouse, former spouse or children of the marriage, deemed payable to those persons themselves, only if, at the same time, the document specified that the spouse, former spouse or children of the marriage could, at any time, direct the payments be made to different persons, or to themselves, or for other purposes than those stipulated in the document. It would, it seems to me, be inconsistent for the legislators to endorse maintenance agreements where payments for the benefit of the person or persons to be maintained were stipulated to be made to third parties, and at the same time, require the agreement to give the recipient of the benefit, complete control of the actual destination and purpose of the benefit payments.

For all of the above reasons, I dismiss the plaintiff's action. The judgment of the Assistant Chairman is upheld. His ruling that the assessment be referred back to the Minister of National Revenue with a direction that the defendant is, for his 1975 taxation year, entitled to a deduction from income of \$1,256.20, is confirmed.

I assume the amount of tax in controversy here does not exceed \$2,500. If that is so, then subsection 178(2) of the *Income Tax Act* and *The Queen v. Creamer* [1977] 2 F.C. 195 apply. If counsel agree on this point, please advise the Registry and I shall include the necessary cost directions in the pronouncements.

les faits, du juge Urie dans *Le procureur général du Canada c. Weaver*⁵.

a Je passe maintenant à l'argument final de la Couronne, à savoir: même si les paiements de Bryce sont, aux termes de l'accord de pension alimentaire entériné, des sommes limitées et déterminées d'avance, payables sur une base périodique, elles ne sont pas, ainsi que le prévoit le jugement *b Pascoe*, assorties du droit pour M^{me} Bryce d'en faire ce qu'elle veut.

Je n'accepte pas cette interprétation de l'article 60.1.

c Je ne peux pas concevoir que le législateur ait voulu que des sommes payées à des tiers au profit du conjoint, de l'ex-conjoint ou des enfants issus du mariage ne soient réputées payables à ces personnes que si le document spécifie qu'elles peuvent à tout moment ordonner que les paiements soient faits à d'autres personnes ou à elles-mêmes ou pour des fins autres que celles stipulées dans le document. Il serait, me semble-t-il, illogique de la part du législateur d'une part de sanctionner un accord de pension alimentaire stipulant que les paiements au profit de la ou des personnes dont il faut subvenir aux besoins seront faits à des tiers, et d'autre part d'exiger que ledit accord donne au bénéficiaire toute latitude pour leur affectation.

g Pour tous ces motifs, je rejette l'action de la demanderesse et je confirme le jugement du président adjoint. Je confirme également sa décision de renvoyer la cotisation au ministre du Revenu national, l'obligeant à accorder au défendeur une déduction de \$1,256.20 sur son revenu pour son année d'imposition 1975.

Je présume qu'en l'espèce le montant de l'impôt en litige ne dépasse pas \$2,500 et donc que le paragraphe 178(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et le jugement *La Reine c. Creamer* [1977] 2 C.F. 195 s'appliquent. Si les avocats sont d'accord, qu'ils veuillent bien en aviser le greffe et j'insérerai dans le jugement les dispositions relatives aux dépens qui s'imposent.

⁵ [1976] 1 F.C. 423 at pp. 433-435.

⁵ [1976] 1 C.F. 423, aux pp. 433 à 435.