

A-1190-91

Elaine Schachtschneider (*Applicant/Appellante*)

v.

Her Majesty the Queen (*Respondent*)*INDEXED AS: SCHACHTSCHNEIDER v. CANADA (C.A.)*

Court of Appeal, Mahoney, Linden J.J.A. and Gray D.J.—Toronto, May 17; Ottawa, July 6, 1993.

Income tax — Income calculation — Deductions — Application to review TCC decision dismissing appeal from income tax assessment disallowing equivalent to married tax credit under ITA, s. 118(1)(b) — Taxpayer, married and living with spouse, claiming tax credit in respect of dependent child — S. 118 said to infringe freedom of religion (Charter, s. 2(a)), and to deny equal benefit of law (Charter, s. 15(1)) — Object of provision explained — ITA not discriminating between married and not married taxpayers.

Constitutional law — Charter of Rights — Fundamental freedoms — Whether denial of tax credit under ITA, s. 118(1)(b) violation of taxpayer's freedom of religion — ITA secular statute with no religious purpose — Tax credits in s. 118(1) not directed at curtailing freedom of religion — Trivial, insubstantial interference with religion insufficient to violate Charter, s. 2(a) — S. 118(1) having no coercive effect.

Constitutional law — Charter of Rights — Equality rights — Differential treatment of married and unmarried taxpayers under ITA, s. 118(1)(b) denial of equal benefit of law — Whether denial of equality discriminatory under Charter, s. 15(1) — Distinction between ground of discrimination and group discriminated against — Marital status analogous ground of discrimination for purposes of s. 15 — Married persons not discrete and insular minority nor independently disadvantaged group — S. 118(1)(b) not contravening equality provisions of Charter, s. 15(1) on grounds of marital status or religion.

This was an application to review a decision of the Tax Court of Canada dismissing the taxpayer's appeal from her 1989 income tax assessment. The taxpayer lived with her husband and child during the relevant period. She claimed the "equivalent to married" tax credit for her dependent child under paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act*. Her position was that she married, rather than just living with her husband, because the latter arrangement was prohibited by her religion. The Minister rejected her claim on the basis that married persons living with their spouses were not entitled to that credit;

A-1190-91

Elaine Schachtschneider (*requérante/appelante*)

c.

^a **Sa Majesté la Reine** (*intimée*)*RÉPERTORIÉ: SCHACHTSCHNEIDER c. CANADA (C.A.)*

Cour d'appel, juges Mahoney et Linden, J.C.A. et juge suppléant Gray—Toronto, 17 mai; Ottawa, 6 juillet 1993.

Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Déductions — Demande de contrôle d'une décision par laquelle la CCI a rejeté un appel d'une cotisation d'impôt sur le revenu refusant le crédit d'impôt équivalent à celui de personne mariée prévu à l'art. 118(1)(b) de la LIR — La contribuable, mariée et vivant avec son conjoint, demandait un crédit d'impôt pour un enfant à charge — Selon la contribuable, l'art. 118 violait la liberté de religion (art. 2a) de la Charte et la privait du bénéfice égal de la loi (art. 15(1) de la Charte) — Explication de l'objet de la disposition — La LIR ne fait pas de distinction entre les contribuables mariés et non mariés.

Droit constitutionnel — Charte des droits — Libertés fondamentales — Il s'agit de savoir si le déni d'un crédit d'impôt visé à l'art. 118(1)(b) de la LIR viole ou non la liberté de religion de la contribuable — La LIR est une loi strictement laïque — Les crédits d'impôt prévus par l'art. 118(1) n'ont pas pour but de restreindre la liberté de religion — Une entrave négligeable ou insignifiante à la religion ne suffit pas pour violer l'art. 2a) de la Charte — L'art. 118(1) n'a aucun effet coercitif.

Droit constitutionnel — Charte des droits — Droits à l'égalité — Le traitement différent qu'accorde aux contribuables mariés et aux contribuables non mariés l'art. 118(1)(b) de la LIR constitue une privation du bénéfice égal de la loi — Il s'agit de savoir si le déni d'égalité est discriminatoire ou non aux termes de l'art. 15(1) de la Charte — Distinction entre le motif de discrimination et le groupe victime de discrimination — L'état matrimonial est un motif analogue de discrimination aux fins de l'art. 15 — Les personnes mariées ne constituent pas une minorité discrète et isolée, non plus qu'un groupe indépendamment défavorisé — L'art. 118(1)(b) ne viole pas les dispositions de l'art. 15(1) de la Charte en matière d'égalité pour des motifs d'état matrimonial ou de religion.

Il s'agissait d'une demande de contrôle judiciaire concernant une décision de la Cour Canadienne de l'impôt, qui avait rejeté l'appel de la contribuable à l'égard de sa cotisation d'impôt sur le revenu pour l'année 1989. Durant la période en cause, la contribuable vivait avec son époux et son enfant. Elle s'était prévalué, pour ce dernier, du crédit d'impôt «équivalent à celui de personne mariée» prévu à l'alinéa 118(1)(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. La position de la contribuable était qu'elle s'était mariée, plutôt que de cohabiter simplement avec son conjoint, parce qu'il s'agissait là d'une pratique que sa

nor was she entitled to a tax credit under paragraph 118(1)(a) because, while married, she did not support her husband. Accordingly, she was only entitled to claim, in addition to the single status exemption, the lesser deduction for her child under paragraph 118(1)(d). As a result, the taxpayer paid more income tax in 1989 than she would have had to pay had she not been married and had she been allowed to claim an equivalent to married credit for her son. In taxpayer's opinion, paragraph 118(1)(b) of the Act violates her freedom of religion under paragraph 2(a) of the Charter in so far as it imposes a substantial financial burden on her for adhering to her religion. The issue was whether the taxing provision in question has the effect of infringing the taxpayer's freedom of religion accorded by paragraph 2(a) of the Charter and her right to equality on the basis of her marital status and religion under subsection 15(1) of the Charter.

Held (Linden J.A. concurring in the result), the application should be dismissed.

Per Mahoney J.A.: In the first of a triad of cases, the Supreme Court of Canada has defined freedom of religion in a broad sense as embracing both the absence of coercion and constraint and the right to manifest religious beliefs and practices. In the present case, the taxpayer asserted indirect coercion respecting her freedom of religion. Subsection 118(1) of the *Income Tax Act* does not, directly or indirectly, coerce anyone. It does not impose a sanction on anyone and does not engage freedom of religion and conscience. The incidental cost to the taxpayer and her husband of continuing to cohabit in matrimonial status, occasioned by the birth of a child to the union, did not interfere with their religious belief or practice.

A tax credit is a benefit under the law and subsection 118(1) provides a greater benefit to a taxpaying couple with a child cohabiting common law than to a married couple in like circumstances. However, the provision of different tax credits because of different family and personal circumstances has nothing to do with religion and cannot be characterized as discrimination based on religion. Moreover, the inequality in benefit under the law did not arise simply by reason of the taxpayer's marital status. It was the birth of the child that gave rise to significant inequality. The present case cannot be disposed of on an acceptance, even for purposes of argument, that marital status is an analogous ground to those enumerated in subsection 15(1) of the Charter. Whether or not it finds discrimination offensive to subsection 15(1), a court is not invited to proclaim an analogous ground as a broad category in the fashion the enumerated grounds themselves have been expressed; rather, it is invited to define the ground in terms of the discrete and insular minority distinguished by a personal characteristic analogous to those of the enumerated grounds. The group in issue, which is composed of married persons with a child, liv-

religion interdisait. Le ministre avait rejeté sa prétention parce que les personnes mariées qui vivent avec leur conjoint n'avaient pas droit à ce crédit; elle n'avait pas droit non plus au crédit d'impôt visé à l'alinéa 118(1)a) parce qu'elle était mariée, mais ne subvenait pas aux besoins de son époux. En conséquence, elle n'avait le droit de demander, outre l'exemption pour personne vivant seule, que la déduction moins élevée pour son enfant qu'accorde l'alinéa 118(1)d). La contribuable avait donc payé plus d'impôt sur le revenu en 1989 qu'elle aurait dû verser si elle n'avait pas été mariée et avait eu le droit de se prévaloir, pour son fils, d'un crédit équivalent à celui de personne mariée. La requérante a soutenu que l'alinéa 118(1)b) de la Loi viole la liberté de religion que lui garantit l'alinéa 2a) de la Charte, en ce sens que la Loi lui impose un fardeau financier considérable parce qu'elle adhère à sa religion. Le point en litige consistait à savoir si la disposition fiscale en question avait pour effet de violer la liberté de religion que reconnaît à la contribuable l'alinéa 2a) de la Charte ainsi que son droit à l'égalité du fait de son état matrimonial et de sa religion, aux termes du paragraphe 15(1) de la Charte.

Arrêt (le juge Linden, J.C.A., motifs concordants quant au résultat): la demande doit être rejetée.

Le juge Mahoney, J.C.A.: Dans le premier d'une série de trois arrêts, la Cour suprême du Canada a défini la liberté de religion dans un sens large; cette liberté embrasse à la fois l'absence de coercition et de contrainte et le droit de manifester ses croyances et ses pratiques religieuses. En l'espèce, la contribuable faisait état d'une coercition indirecte à l'égard de sa liberté de religion. Le paragraphe 118(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne fait preuve de coercition à l'égard de personne, ni directement ni indirectement; il n'impose de sanction à personne et ne met nullement en cause la liberté de religion et de conscience. Le coût imprévu qu'imposait à la contribuable et à son époux le fait d'avoir à cohabiter en tant que mari et femme du fait de la naissance d'un enfant issu de leur union ne portait pas atteinte à leur croyance ou à leur pratique religieuse.

Un crédit d'impôt est un avantage prévu par la loi, et le paragraphe 118(1) accorde à un couple contribuable non marié qui a un enfant un avantage supérieur à celui dont bénéficie un couple marié dont la situation est similaire. Cependant, le fait de prévoir des crédits d'impôt qui diffèrent selon les circonstances familiales et personnelles n'a rien à voir avec la religion et ne peut être qualifié de mesure discriminatoire fondée sur la religion. De plus, l'inégalité de bénéfice de la loi ne résultait pas simplement de l'état matrimonial de la contribuable. C'était la naissance de l'enfant qui avait donné lieu à une inégalité marquée. On ne peut trancher cette affaire en acceptant, ne serait-ce qu'à titre d'exemple, que l'état matrimonial est un motif analogue aux motifs énumérés au paragraphe 15(1) de la Charte. Qu'une cour juge ou non qu'une mesure discriminatoire viole le paragraphe 15(1), elle n'est pas invitée à proclamer qu'un motif analogue constitue une catégorie étendue de la même manière que les motifs énumérés ont eux-mêmes été énoncés; elle est plutôt invitée à définir le motif en fonction de la minorité discrète et isolée que distingue une caractéristique personnelle analogue à celles que comportent les motifs énu-

ing together and not supporting each other, is not disadvantaged in the context of its place in the entire social, political and legal fabric of our society; it is not a distinct and insular minority within the contemplation of section 15 of the Charter. The distinction made by subsection 118(1) of the Act between married and unmarried persons in those like circumstances is not discriminatory.

Per Linden J.A. (concurring in the result): The Income Tax Act is a secular statute with no religious purpose whatsoever. The equivalent to married credit in paragraph 118(1)(b) of the Act recognizes the reduced ability of taxpayers to pay tax where they assume responsibility for supporting a dependent person. There is no religious purpose associated with the objectives of that provision. A trivial or insubstantial interference with religion is insufficient to violate paragraph 2(a) of the Charter. Any potential effect upon freedom of religion herein can only be described as "minuscule", "trivial" or "insubstantial". The relationship between section 118 of the Act and the ability to practice one's religion is too remote to offend the Charter.

Paragraph 118(1)(b) draws a distinction between married and unmarried taxpayers, and its operation provides a greater benefit to the latter group. Although this differential treatment constitutes a denial of equal benefit of the law, subsection 15(1) will not be violated unless the denial of equality is determined to be discriminatory. It is important to distinguish between the ground of discrimination and the group which is discriminated against. A ground of discrimination does not necessarily refer to a particular group. Distinguishing between the ground of discrimination and the group discriminated against permits a court to use one as a reference point to identify the other. The main ground of discrimination urged on behalf of the taxpayer was marital status which is not included among the prohibited grounds of discrimination in subsection 15(1), but can properly be considered an analogous ground for the purposes of that provision. This ground of discrimination should not be confused with the group claiming discrimination, that is married people. Since married persons are not a discrete and insular minority, nor are they an independently disadvantaged group, the taxpayer could not claim to be discriminated against as a married person. As to whether advantaged people may also be discriminated against, suffice it to say that, in order to establish the indicia of discrimination, a member of an advantaged group would have to show direct or immediate prejudice and stereotyping, although not necessarily intentional discrimination. The standard and the method of analysis applicable to both advantaged and disadvantaged groups would remain the same. Unlike the guarantee of freedom of religion in paragraph 2(a) of the Charter, the promise of equality in section 15 does not exclude claims on the basis that the violation is minuscule, trivial or insubstantial. Nevertheless, the taxpayer's challenge to the tax credit system cannot succeed on the basis of religious discrimination. There was no evidence

mérés. Le groupe dont il est question, qui se compose de conjoints mariés ayant un enfant issu du mariage, qui vivent ensemble et dont l'un ne subvient pas aux besoins de l'autre, n'est pas défavorisé par la place qu'il occupe dans les contextes social, politique et juridique de notre société; il ne s'agit pas d'une minorité distincte et isolée au sens où l'envisage l'article 15 de la Charte. La distinction que fait le paragraphe 118(1) de la Loi entre les personnes mariées et les personnes non mariées dans ces mêmes circonstances n'est pas discriminatoire.

Le juge Linden, J.C.A. (motifs concordants quant au résultat): La *Loi de l'impôt sur le revenu* est un texte de loi laïc, dénué de tout caractère religieux. Le crédit équivalent à celui de personne mariée visé à l'alinéa 118(1)b) de la Loi reconnaît que les contribuables sont moins en mesure de payer de l'impôt lorsqu'il leur incombe de subvenir aux besoins d'une personne à charge. Aucune fin religieuse n'est associée aux objectifs que vise cette disposition. Une entrave négligeable ou insignifiante à la religion ne suffit pas pour qu'il y ait violation de l'alinéa 2a) de la Charte. Tout effet possible sur la liberté de religion en l'espèce ne peut être qualifié que d'«infime», de «négligeable» ou d'«insignifiant». Le rapport qu'il y a entre l'article 118 de la Loi et la capacité d'exercer sa religion est trop éloigné pour qu'il y ait violation de la Charte.

L'alinéa 118(1)(b) fait une distinction entre les contribuables mariés et les contribuables non mariés, et son application favorise ces derniers. Bien que cette différence de traitement constitue une privation du bénéfice égal de la loi, il n'y a violation du paragraphe 15(1) que si le déni d'égalité est jugé discriminatoire. Il est important de faire une distinction entre le motif de discrimination et le groupe qui est victime de discrimination. Un motif de discrimination ne fait pas nécessairement référence à un groupe particulier. Le fait de différencier le motif de discrimination et le groupe contre lequel s'exerce la discrimination permet à une cour d'utiliser l'un des deux comme point de référence pour déterminer l'autre. Le principal motif de discrimination invoqué pour la contribuable était l'état matrimonial, qui ne fait pas partie de la liste des motifs de discrimination illicites énumérés au paragraphe 15(1); cependant, il est justifié de considérer l'état matrimonial comme un motif analogue aux fins de cette disposition. Il ne faudrait pas confondre ce motif de discrimination avec le groupe qui soutient être victime de discrimination, c'est-à-dire les personnes mariées. Comme les personnes mariées ne constituent pas une minorité discrète et isolée, pas plus qu'il ne s'agit d'un groupe indépendamment défavorisé, la contribuable ne pouvait prétendre être victime de discrimination à titre de personne mariée. Quant au fait que les personnes favorisées puissent être victimes de discrimination elles aussi, il suffit de dire que, pour établir les indices de la discrimination, une personne appartenant à un groupe favorisé aurait à faire la preuve qu'il existe des préjugés et des stéréotypes directs ou immédiats, mais pas nécessairement une discrimination délibérée. La norme et la méthode d'analyse applicables aux groupes favorisés et aux groupes défavorisés resteraient les mêmes. Contrairement à la garantie de liberté de religion que reconnaît l'alinéa 2a) de la Charte, la garantie d'égalité prescrite à l'ar-

that such system creates invidious stereotyping or prejudice against the majority of religions.

ticle 15 n'exclut pas les plaintes qui reposent sur le fait que la violation en question est infime, négligeable ou insignifiante. Néanmoins, la contribuable ne peut obtenir gain de cause lorsqu'elle conteste le système des crédits d'impôt pour cause de discrimination religieuse. Il n'y avait aucune preuve que ce système crée des stéréotypes ou des préjugés injustes à l'égard de la majorité des religions.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Canadian Charter of Rights and Freedoms, being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 44], ss. 2(a), 15(1),(2).
Canadian Human Rights Act, R.S.C., 1985, c. H-6.
Federal Court Act, R.S.C., 1985, c. F-7, s. 28 (as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 8).
Human Rights Act, S.M. 1974, c. 65.
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 117.1 (as am. by S.C. 1988, c. 55, s. 91), 118 (as am. by S.C. 1993, c. 24, s. 52), (1) (as am. by S.C. 1988, c. 55, s. 92), 252 (as am. by S.C. 1993, c. 24, s. 140).
Lord's Day Act, R.S.C. 1970, c. L-13.

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

FOLLOWED:

R. v. Big M Drug Mart Ltd. et al., [1985] 1 S.C.R. 295; (1985), 60 A.R. 161; 18 D.L.R. (4th) 321; [1985] 3 W.W.R. 481; 37 Alta. L.R. (2d) 97; 18 C.C.C. (3d) 385; 85 CLLC 14,023; 13 C.R.R. 64; 58 N.R. 81; *R. v. Edwards Books and Art Ltd.*, [1986] 2 S.C.R. 713; (1986), 35 D.L.R. (4th) 1; 30 C.C.C. (3d) 385; 87 CLLC 14,001; 55 C.R. (3d) 193; 28 C.R.R. 1; 71 N.R. 161; 19 O.A.C. 239; *R. v. Jones*, [1986] 2 S.C.R. 284; (1986), 31 D.L.R. (4th) 562; [1986] 6 W.W.R. 577; 28 C.C.C. (3d) 513; 25 C.R.R. 63; 69 N.R. 241; *Andrews v. Law Society of British Columbia*, [1989] 1 S.C.R. 143; (1989), 56 D.L.R. (4th) 1; [1989] 2 W.W.R. 289; 34 B.C.L.R. (2d) 273; 25 C.C.E.L. 255; 10 C.H.R.R. D/5719; 36 C.R.R. 193; 91 N.R. 255; *R. v. Swain*, [1991] 1 S.C.R. 933; (1991), 75 O.R. (2d) 388; 71 D.L.R. (4th) 551; 63 C.C.C. (3d) 481; 5 C.R. (4th) 253; 3 C.R.R. (2d) 1; 125 N.R. 1; 47 O.A.C. 81.

APPLIED:

Re MacVicar and Superintendent of Family & Child Services et al. (1986), 34 D.L.R. (4th) 488; [1987] 3 W.W.R. 176; 10 B.C.L.R. (2d) 234; 29 C.R.R. 37 (S.C.).

CONSIDERED:

Brooks v. Canada Safeway Ltd., [1989] 1 S.C.R. 1219; (1989), 59 D.L.R. (4th) 321; [1989] 4 W.W.R. 193; 58 Man. R. (2d) 161; 26 C.C.E.L. 1; 10 C.H.R.R. D/6183; 89 CLLC 17,012; 45 C.R.R. 115; 94 N.R. 373; *Janzen v. Platy Enterprises Ltd.*, [1989] 1 S.C.R. 1252; (1989), 59

LOIS ET RÈGLEMENTS

Charte canadienne des droits et libertés, qui constitue la Partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 44], art. 2a), 15(1),(2).
Loi canadienne sur les droits de la personne, L.R.C. (1985), ch. H-6.
Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, ch. 63, art. 117.1 (mod. par S.C. 1988, ch. 55, art. 91), 118 (mod. par L.C. 1993, ch. 24, art. 52), (1) (mod. par L.C. 1988, ch. 55, art. 92), 252 (mod. par L.C. 1993, ch. 24, art. 140).
Loi sur la Cour fédérale, L.R.C. (1985), ch. F-7, art. 28 (mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 8).
Loi sur le dimanche, S.R.C. 1970, ch. L-13.
Loi sur les droits de la personne, S.M. 1974, ch. 65.

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS SUIVIES:

R. c. Big M. Drug Mart Ltd. et autres, [1985] 1 R.C.S. 295; (1985), 60 A.R. 161; 18 D.L.R. (4th) 321; [1985] 3 W.W.R. 481; 37 Alta. L.R. (2d) 97; 18 C.C.C. (3d) 385; 85 CLLC 14,023; 13 C.R.R. 64; 58 N.R. 81; *R. c. Edwards Books and Art Ltd.*, [1986] 2 R.C.S. 713; (1986), 35 D.L.R. (4th) 1; 30 C.C.C. (3d) 385; 87 CLLC 14,001; 55 C.R. (3d) 193; 28 C.R.R. 1; 71 N.R. 161; 19 O.A.C. 239; *R. c. Jones*, [1986] 2 R.C.S. 284; (1986), 31 D.L.R. (4th) 562; [1986] 6 W.W.R. 577; 28 C.C.C. (3d) 513; 25 C.R.R. 63; 69 N.R. 241; *Andrews c. Law Society of British Columbia*, [1989] 1 R.C.S. 143; (1989), 56 D.L.R. (4th) 1; [1989] 2 W.W.R. 289; 34 B.C.L.R. (2d) 273; 25 C.C.E.L. 255; 10 C.H.R.R. D/5719; 36 C.R.R. 193; 91 N.R. 255; *R. c. Swain*, [1991] 1 R.C.S. 933; (1991), 75 O.R. (2d) 388; 71 D.L.R. (4th) 551; 63 C.C.C. (3d) 481; 5 C.R. (4th) 253; 3 C.R.R. (2d) 1; 125 N.R. 1; 47 O.A.C. 81.

DÉCISION APPLIQUÉE:

Re MacVicar and Superintendent of Family & Child Services et al. (1986), 34 D.L.R. (4th) 488; [1987] 3 W.W.R. 176; 10 B.C.L.R. (2d) 234; 29 C.R.R. 37 (C.S.).

DÉCISIONS EXAMINÉES:

Brooks c. Canada Safeway Ltd., [1989] 1 R.C.S. 1219; (1989), 59 D.L.R. (4th) 321; [1989] 4 W.W.R. 193; 58 Man. R. (2d) 161; 26 C.C.E.L. 1; 10 C.H.R.R. D/6183; 89 CLLC 17,012; 45 C.R.R. 115; 94 N.R. 373; *Janzen c. Platy Enterprises Ltd.*, [1989] 1 R.C.S. 1252; (1989), 59

D.L.R. (4th) 352; [1989] 4 W.W.R. 39; 58 Man. R. (2d) 1; 25 C.C.E.L. 1; 10 C.H.R.R. D/6205; 89 CLLC 17,011; 47 C.R.R. 274; *R. v. Turpin*, [1989] 1 S.C.R. 1296; (1989), 48 C.C.C. (3d) 8; 69 C.R. (3d) 97; 39 C.R.R. 306; 96 N.R. 115; 34 O.A.C. 115.

REFERRED TO:

Mercier (M.) v. M.N.R., [1992] 1 C.T.C. 2506; (1992), 92 DTC 1693 (T.C.C.); *Bailey et al. v. Minister of National Revenue* (1980), 1 C.H.R.R. D/193 (C.H.R.T.); *Weronski (J.H.) v. M.N.R.*, [1991] 2 C.T.C. 2431; (1991), 91 DTC 1105; 35 R.F.L. (3d) 441 (T.C.C.); *Druker v. C.I.R.*, 697 F. 2d 46 (2nd Cir. 1982).

AUTHORS CITED

Bittker, Boris I. "A Comprehensive Tax Base as a Goal of Income Tax Reform" (1967), 80 *Harv. L. Rev.* 925.
 Bittker, Boris I. "Federal Income Taxation and the Family" (1975), 27 *Stan. L. Rev.* 1389.
 Blumberg, Grace. "Sexism in the Code: A Comparative Study of Income Taxation of Working Wives and Mothers" (1972), 21 *Buff. L.R.* 49.
 Canada. House of Commons, *Report of the Parliamentary Committee on Equality Rights: Equality for all*, Ottawa, Queen's Printer, 1985.
 McCaffery, Edward J. "Taxation and the Family: A Fresh Look at Behavioral Gender Biases in the Code" (1993), 40 *UCLA L. Rev.* 983.
 Morrison, Richard J. and Jillian Oderkirk. *Married and Unmarried Couples: The Tax Question*, 1991.

APPLICATION for judicial review of a decision of the Tax Court of Canada ([1991] T.C.J. No. 1023 (QL)) which dismissed the taxpayer's appeal from an income tax assessment disallowing the "equivalent to married" tax credit under paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act*. Application dismissed.

COUNSEL:

Marvin J. Huberman for applicant/appellant.

J. Paul Malette and *David W. Chodikoff* for respondent.

SOLICITORS:

Morris, Rose, Ledgett, Toronto, for applicant/appellant.
Deputy Attorney General of Canada for respondent.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

D.L.R. (4th) 352; [1989] 4 W.W.R. 39; 58 Man. R. (2d) 1; 25 C.C.E.L. 1; 10 C.H.R.R. D/6205; 89 CLLC 17,011; 47 C.R.R. 274; *R. c. Turpin*, [1989] 1 R.C.S. 1296; (1989), 48 C.C.C. (3d) 8; 69 C.R. (3d) 97; 39 C.R.R. 306; 96 N.R. 115; 34 O.A.C. 115.

DÉCISIONS CITÉES:

Mercier (M.) c. M.R.N., [1992] 1 C.T.C. 2506; (1992), 92 DTC 1693 (C.C.I.); *Bailey et al. c. Ministre du revenu national* (1980), 1 C.H.R.R. D/193 (T.C.O.P.); *Weronski (J.H.) c. M.R.N.*, [1991] 2 C.T.C. 2431; (1991), 91 DTC 1105; 35 R.F.L. (3d) 441 (C.C.I.); *Druker c. C.I.R.*, 697 F. 2d 46 (2nd Cir. 1982).

DOCTRINE

Bittker, Boris I. «A Comprehensive Tax Base as a Goal of Income Tax Reform» (1967), 80 *Harv. L. Rev.* 925.
 Bittker, Boris I. «Federal Income Taxation and the Family» (1975), 27 *Stan L. Rev.* 1389.
 Blumberg, Grace. «Sexism in the Code: A Comparative Study of Income Taxation of Working Wives and Mothers» (1972), 21 *Buff. L.R.* 49.
 Canada. Chambre des Communes, *Rapport du Comité parlementaire sur les droits à l'égalité: Égalité pour tous*, Ottawa, Imprimeur de la Reine, 1985.
 McCaffery, Edward J. «Taxation and the Family: A Fresh Look at Behavioral Gender Biases in the Code» (1993), 40 *UCLA L. Rev.* 983.
 Morrison, Richard J. et Jillian Oderkirk. *Married and Unmarried Couples: The Tax Question*, 1991.

DEMANDE de contrôle judiciaire concernant une décision de la Cour canadienne de l'impôt ([1991] A.C.I. n° 1023 (QL)), qui a rejeté l'appel de la contribuable à l'égard de sa nouvelle cotisation d'impôt sur le revenu rejetant le crédit d'impôt «équivalent à celui de personne mariée» visé à l'alinéa 118(1)(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Demande rejetée.

AVOCATS:

Marvin J. Huberman pour la requérante/appelante.

J. Paul Malette et *David W. Chodikoff* pour l'intimée.

PROCUREURS:

Morris, Rose, Ledgett, Toronto, pour la requérante/appelante.
Le sous-procureur général du Canada, pour l'intimée.

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

MAHONEY J.A.: This is an application for judicial review of an unreported decision of the Tax Court of Canada, ensuing upon an informal hearing.¹ It dismissed the applicant's appeal from an assessment of her 1989 income tax return disallowing the "equivalent to married" non-refundable tax credit she had claimed in respect of a dependent child and allowing a "dependent child" tax credit instead. Subsection 118(1) of the *Income Tax Act* [S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 118 (as am. by S.C. 1988, c. 55, s. 92)] is in play.² The amounts set out in the subsection may automatically vary from year to year with indexing pursuant to section 117.1 [as am. *idem*, s. 91].

¹ File 91-1006(IT). Decision of King D.J., rendered November 6, 1991 [[1991] T.C.J. No. 1023 (QL)].

² 118. (1) For the purpose of computing the tax payable under this Part by an individual for a taxation year, there may be deducted an amount determined by the formula

$$A \times B$$

where

A is the appropriate percentage for the year, and

B is the aggregate of,

(a) in the case of an individual who at any time in the year is a married person who supports his spouse, an amount equal to the aggregate of

(i) \$6,000, and

(ii) an amount determined by the formula

$$\$5,000 - (C - \$500)$$

where

C is the greater of \$500 and the income of the individual's spouse for the year or, where the individual and the individual's spouse are living separate and apart at the end of the year by reason of a breakdown of their marriage, the spouse's income for the year while married and not so separated;

(b) in the case of an individual not entitled to a deduction by reason of paragraph (a) who, at any time in the year,

(i) is an unmarried person or a married person who neither supported nor lived with his spouse and is not supported by his spouse, and

(ii) whether by himself or jointly with one or more other persons, maintains a self-contained domestic

(Continued on next page)

LE JUGE MAHONEY, J.C.A.: Il s'agit d'une demande de contrôle judiciaire relative à une décision non publiée rendue par la Cour canadienne de l'impôt à la suite d'une audience informelle¹. La Cour a rejeté l'appel que la requérante avait interjeté à l'égard d'une cotisation relative à sa déclaration de revenus pour 1989, refusant le crédit d'impôt non remboursable dit «équivalent à celui de personne mariée» que la requérante avait demandé pour un enfant à charge, et autorisant plutôt un crédit d'impôt pour «enfant à charge». C'est le paragraphe 118(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.C. 1970-71-72, ch. 63, art. 118 (mod. par S.C. 1988, c. 55, art. 92)] qui est en cause². Les montants précisés dans ce paragraphe peuvent

¹ N° du greffe: 91-1006(IT). Décision du juge suppléant King, rendue le 6 novembre 1991 [[1991] A.C.I. No. 1023 (QL)].

² 118. (1) Le produit obtenu en multipliant le total des montants visés aux alinéas a) à d) par le taux de base pour l'année est déductible dans le calcul de l'impôt payable par un particulier en vertu de la présente partie pour une année d'imposition:

a) si, au cours de l'année, le particulier est marié et subvient aux besoins de son conjoint, le total de 6 000 \$ et du montant calculé selon la formule suivante:

$$5\ 000\ \$ - (C - 500\ \$)$$

où

C représente le plus élevé soit de 500 \$, soit du revenu du conjoint pour l'année ou, si le particulier et son conjoint vivent séparés à la fin de l'année pour cause d'échec du mariage, du revenu du conjoint pour l'année pendant le mariage et alors qu'ils ne vivaient pas séparés;

b) le total de 6 000 \$ et du montant calculé selon la formule suivante:

$$5\ 000\ \$ - (D - 500\ \$)$$

où

D représente le plus élevé de 500 \$ ou du revenu d'une personne à charge pour l'année,

si le particulier n'a pas droit à la déduction prévue à l'alinéa a) et si, à un moment de l'année:

i) il n'est pas marié ou, s'il l'est, ne vit pas avec son conjoint ni ne subvient aux besoins de celui-ci, pas plus que son conjoint ne subvient à ses besoins, et

ii) il tient, seul ou avec une ou plusieurs autres personnes, et habite un établissement domestique auto-

(Suite à la page suivante)

The applicant was married, lived with and did not support her spouse in 1989. They had a child born in 1988. The applicant claimed credit in respect of herself and the child under paragraph 118(1)(b). The Minister allowed her credit under paragraphs 118(1)(c) and (d). The result was that the applicant and her husband together paid more income tax in 1989 than they would have had they been living together, unmarried, all else the same. The amount of the difference is several hundreds of dollars.

(Continued from previous page)

establishment (in which the individual lives) and actually supports therein a person who, at that time, is (A) except in the case of a child of the individual, resident in Canada,

(B) wholly dependent for support on the individual, or the individual and such other person or persons, as the case may be,

(C) related to the individual, and

(D) except in the case of a parent or grandparent of the individual, either under 18 years of age or so dependent by reason of mental or physical infirmity,

an amount equal to the aggregate of

(iii) \$6,000, and

(iv) an amount determined by the formula

$$\$5,000 - (D - \$500)$$

where

D is the greater of \$500 and the income for the year of the dependent person,

(c) except in the case of an individual entitled to a deduction by reason of paragraph (a) or (b), \$6,000; and

(d) for each dependant of the individual for the year, an amount equal to

(i) if the dependant was under the age of 18 years at any time in the year, an amount determined by the formula

$$\$388 - (E - \$2,500)$$

where

E is the greater of \$2,500 and the income for the year of the dependant,

except that where the individual has more than 2 such dependants for the year . . .

varier automatiquement d'une année à l'autre suivant la formule d'indexation prévue à l'article 117.1 [mod., *idem*, art. 91].

a En 1989, la requérante était mariée, vivait avec son conjoint et ne subvenait pas aux besoins de celui-ci. Le couple avait un enfant, né en 1988. La requérante a demandé le crédit pour elle et pour l'enfant en application de l'alinéa 118(1)b). Le ministre lui a accordé le crédit visé aux alinéas 118(1)c) et d); résultat, la requérante et son époux ont payé à eux deux, en 1989, plus d'impôt sur le revenu que celui qu'ils auraient versé s'ils avaient vécu ensemble, sans être mariés, toutes les autres circonstances étant les mêmes. La différence est de plusieurs centaines de dollars.

(Suite de la page précédente)

nome où il subvient réellement aux besoins d'une personne qui, à ce moment:

A) réside au Canada, sauf s'il s'agit d'un enfant du particulier,

B) est entièrement à la charge soit du particulier, soit du particulier et d'une ou plusieurs de ces autres personnes,

C) est liée au particulier, et

D) sauf s'il s'agit du père, de la mère, du grand-père ou de la grand-mère du particulier, est soit âgée de moins de 18 ans, soit à charge en raison d'une infirmité mentale ou physique;

c) 6 000 \$, sauf si le particulier a droit à une déduction en application de l'alinéa a) ou b);

d) le montant suivant pour chaque personne à charge du particulier pour l'année:

i) pour chacune des deux premières personnes à charge âgée de moins de 18 ans à un moment de l'année, le montant calculé selon la formule suivante:

$$388 \$ - (E - 2\ 500 \$)$$

où

E représente le plus élevé de 2 500 \$ ou du revenu de la personne à charge pour l'année,

le montant de 388 \$ étant doublé pour la troisième personne ainsi à charge et chacune des suivantes . . .

The applicant was not entitled to a tax credit under paragraph (a) because, while married, she did not support her spouse; she was not entitled to a credit under paragraph (b) because she lived with her spouse.³ Thus, not being entitled to a credit under either paragraph (a) or (b), she was entitled to a credit under paragraph (c). Except as limited by paragraph 118(4)(c),⁴ the tax credit under paragraph (d) is in addition to that under paragraph (a), (b) or (c) as the case may be. Accordingly, she was entitled to tax credits under both paragraphs (c) and (d).

The applicant and her husband had been married ten years, living in Canada, when they testified before the Tax Court in September, 1991. Depending on their respective annual taxable incomes during that decade and prior to the birth of the child, the *Income Tax Act* entitled one or the other of them to the credit allowed under paragraph (a) or both to a credit under paragraph (c). There was no meaningful difference under the personal exemption regime which non-refundable tax credits replaced during the decade. No significant tax disadvantage from cohabiting in a married state can be said to have arisen until the birth of the child.

The evidence of the applicant, her husband and a pastor of the church to which they belong is that its members are required to be married to live together, to remain living together once married, and to be married to have and raise children. The applicant and

³ Whether for purposes of s. 118(1)(a) one spouse supports the other is simply determined by the level of income of the other. If that income is an amount that results in the determination under subparagraph (ii) being nil or a negative amount, that spouse is not supported.

⁴ 118. . . .

(4) For the purposes of subsection (1), the following rules apply:

(c) where an individual is entitled to a deduction under subsection (1) by reason of paragraph (b) thereof for any person described therein, the person shall be deemed not to be a dependant for the year for the purposes of paragraph (1)(d).

La requérante n'avait pas droit au crédit d'impôt prévu à l'alinéa a) parce qu'elle était mariée mais ne subvenait pas aux besoins de son époux; elle n'avait pas droit au crédit prévu à l'alinéa b) parce qu'elle vivait avec son conjoint.³ Par conséquent, comme la requérante n'avait pas droit aux crédits visés aux alinéas a) ou b), elle avait droit au crédit indiqué à l'alinéa c). À l'exception de la restriction prévue à l'alinéa 118(4)c)⁴, le crédit d'impôt visé à l'alinéa d) s'ajoute à celui qui est prévu aux alinéas a), b) ou c), selon le cas. En conséquence, la requérante avait droit aux crédits d'impôt prévus par les alinéas c) et d).

La requérante et son époux étaient mariés depuis dix ans et vivaient au Canada lorsqu'ils ont témoigné devant la Cour canadienne de l'impôt en septembre 1991. Suivant leurs revenus imposables annuels respectifs durant cette période de dix ans et avant la naissance de l'enfant, la *Loi de l'impôt sur le revenu* permettait à l'un ou l'autre des conjoints de se prévaloir du crédit visé à l'alinéa a) ou, aux deux, du crédit visé à l'alinéa c). Il n'y avait pas de différence marquée dans le cadre du régime d'exemptions personnelles que le système des crédits d'impôt non remboursables a remplacé durant la période de dix ans. On peut dire que le fait de cohabiter en tant que personnes mariées n'a occasionné au couple aucun désavantage important sur le plan fiscal avant la naissance de l'enfant.

Selon la requérante, son époux et un pasteur de l'Église à laquelle le couple appartient, les membres de cette Église doivent être mariés pour vivre ensemble, ils doivent continuer de vivre ensemble une fois qu'ils sont mariés et ils doivent être mariés pour avoir

³ La question de savoir si, aux fins de l'art. 118(1)a), un conjoint subvient aux besoins de l'autre est simplement déterminée par le niveau de revenu de l'autre. Si, d'après la formule de calcul indiquée dans cette disposition, ce revenu est un montant nul ou négatif, on considère qu'il n'est pas subvenu aux besoins de ce conjoint.

⁴ 118. . . .

(4) Les règles suivantes s'appliquent aux déductions prévues au paragraphe (1):

c) si un particulier a droit à une déduction prévue au paragraphe (1), par application de l'alinéa (1)b), pour une personne qui y est visée, la personne est, pour l'application de l'alinéa (1)d), réputée ne pas être une personne à charge pour l'année.

her husband both testified that the exemption had been claimed because of financial need and moral entitlement. In her notice of objection, she stated:

I was married for religious reasons but now maintain a common-law relationship with Walter Schachtschneider. I am entirely rational & would not have married just to pay more income tax!

The Issues

The applicant asserted that the provisions of subsection 118(1) that have the effect of denying her the credit under paragraph 118(1)(b) infringe the freedom of religion and conscience accorded by paragraph 2(a) of the *Canadian Charter of Rights and Freedoms* [being Part I of the *Constitution Act, 1982*, Schedule B, *Canada Act, 1982*, 1982, c. 11 (U.K.) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 44]] and equality before and under the law without discrimination accorded by subsection 15(1). As to the latter, the applicant alleged discrimination based on both the enumerated ground “religion” and on an analogous ground “marital status”. She did not, on this application, pursue the subsection 15(1) claim based on the enumerated ground, however, since the reasons below are not reported, I propose to deal with it briefly.

Freedom of Conscience and Religion

The Charter provides:

2. Everyone has the following fundamental freedoms:
 (a) freedom of conscience and religion;

The first of a triad of cases in which the Supreme Court of Canada has construed paragraph 2(a) is *R. v. Big M Drug Mart Ltd. et al.*⁵ That dealt with the *Lord's Day Act*⁶ which was described in the third of the triad as “a direct command, on pain of sanction,

⁵ *R. v. Big M Drug Mart Ltd. et al.*, [1985] 1 S.C.R. 295, at p. 337.

⁶ R.S.C. 1970, c. L-13.

des enfants et les élever. La requérante et son époux ont tous deux déclaré que c'est par besoin financier et par droit moral que l'exemption avait été demandée. La requérante déclare ce qui suit dans son avis d'opposition:

[TRADUCTION] Je me suis mariée pour des raisons religieuses, mais je cohabite aujourd'hui avec Walter Schachtschneider. Je suis tout à fait lucide et je ne me serais pas mariée juste pour payer plus d'impôt sur le revenu!

Les points en litige

La requérante a déclaré que les dispositions du paragraphe 118(1), qui ont pour effet de la priver du crédit visé à l'alinéa 118(1)(b), violent la liberté de conscience et de religion que reconnaît l'alinéa 2a) de la *Charte canadienne des droits et libertés* [qui constitue la Partie I de la *Loi constitutionnelle de 1982*, annexe B, *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 44]] ainsi que l'égalité devant la loi, indépendamment de toute discrimination, que reconnaît le paragraphe 15(1). En ce qui concerne ce dernier point, la requérante a allégué qu'elle était victime de discrimination pour deux motifs: l'un énuméré—la «religion»—et l'autre analogue—l'«état matrimonial». Dans la présente demande, la requérante n'a pas poursuivi sa prétention fondée sur le motif énuméré au paragraphe 15(1); cependant, étant donné que les motifs qui suivent ne sont pas publiés, je me propose d'analyser brièvement ce point.

g La liberté de conscience et de religion

La Charte porte que:

2. Chacun a les libertés fondamentales suivantes:
 a) liberté de conscience et de religion;

*R. c. Big M Drug Mart Ltd. et autres*⁵ est le premier d'une série de trois arrêts dans lesquels la Cour suprême du Canada a interprété l'alinéa 2a). Cet arrêt porte sur la *Loi sur le dimanche*⁶, qui, selon la description qui en est faite dans le troisième arrêt de la triade, est «un ordre direct de se conformer, sous peine de sanction, à un précepte religieux particu-

⁵ *R. c. Big M Drug Mart Ltd. et autres*, [1985] 1 R.C.S. 295, à la p. 337.

⁶ S.R.C. 1970, ch. L-13.

to conform to a particular religious precept.”⁷ The *Income Tax Act* is certainly not to be so characterized. The decision is particularly instructive for its discussion of the parameters of freedom of religion and its definition of coercion. At pages 336-337 it was said:

The essence of the concept of freedom of religion is the right to entertain such religious beliefs as a person chooses, the right to declare religious beliefs openly and without fear of hindrance or reprisal, and the right to manifest religious belief by worship and practice or by teaching and dissemination. But the concept means more than that.

Freedom can primarily be characterized by the absence of coercion or constraint . . . Coercion includes not only such blatant forms of compulsion as direct commands to act or refrain from acting on pain of sanction, coercion includes indirect forms of control which determine or limit alternative courses of conduct available to others. Freedom in a broad sense embraces both the absence of coercion and constraint, and the right to manifest beliefs and practices. [Underlining added.]

It is indirect coercion respecting her freedom of religion that the applicant asserts.

The next of the triad is *R. v. Jones*,⁸ a case where religious conviction was alleged to prevent an individual from either permitting his children to attend public school or obtaining governmental certification of efficient home instruction, the only relevant options allowed by provincial legislation. Again, sanctions for non-compliance were provided. Madam Justice Wilson, for a majority which concluded that paragraph 2(a) was not infringed and that recourse to section 1 was not required, wrote:

The appellant’s real complaint, it seems to me, is effects-based rather than purpose-based. . . . not every effect of legislation on religious beliefs or practices is offensive to the constitutional guarantee of freedom of religion. Section 2(a) does not require the legislature to refrain from imposing any burdens on the practice of religion. Legislative or administrative action whose effect on religion is trivial or insubstantial is not, in my view, a breach of freedom of religion.

⁷ *R. v. Edwards Books and Art Ltd.*, [1986] 2 S.C.R. 713, at p. 758, per Dickson C.J.

⁸ [1986] 2 S.C.R. 284, at pp. 313-314.

lier»⁷. Ce n’est certainement pas ce que l’on peut dire de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. L’arrêt en question est particulièrement instructif pour l’analyse que l’on y fait des paramètres de la liberté de religion, ainsi que de la manière dont on y définit le mot «coercition». Voici ce qui est dit aux pages 336 et 337 du recueil:

Le concept de la liberté de religion se définit essentiellement comme le droit de croire ce que l’on veut en matière religieuse, le droit de professer ouvertement des croyances religieuses sans crainte d’empêchement ou de représailles et le droit de manifester ses croyances religieuses par leur mise en pratique et par le culte ou par leur enseignement et leur propagation. Toutefois, ce concept signifie beaucoup plus que cela.

La liberté peut se caractériser essentiellement par l’absence de coercion ou de contrainte . . . La coercion comprend non seulement la contrainte flagrante exercée, par exemple, sous forme d’ordres directs d’agir ou de s’abstenir d’agir sous peine de sanction, mais également les formes indirectes de contrôle qui permettent de déterminer ou de restreindre les possibilités d’action d’autrui. La liberté au sens large comporte l’absence de coercion et de contrainte et le droit de manifester ses croyances et pratiques. [Soulignements ajoutés.]

Dans la présente affaire, la requérante fait état d’une coercion indirecte concernant sa liberté de religion.

Le second des trois arrêts est l’affaire *R. c. Jones*⁸, où il était allégué que la conviction religieuse d’une personne empêchait cette dernière d’inscrire ses enfants à l’école publique ou d’obtenir de l’État une attestation d’enseignement valable à domicile, les seules options pertinentes autorisées par la législation de la province. Là encore, des sanctions étaient prévues en cas de non-conformité. Madame la juge Wilson, s’exprimant au nom d’une majorité qui a conclu qu’il n’y avait pas eu de violation de l’alinéa 2a) et qu’il n’était pas nécessaire de recourir à l’article premier, a écrit ce qui suit:

Ce dont l’appelant se plaint vraiment, me semble-t-il, ce sont des effets plutôt que de l’objet . . . ce ne sont pas tous les effets d’une loi sur les croyances ou les pratiques religieuses qui sont une atteinte à la garantie constitutionnelle conférée à la liberté de religion. L’alinéa 2a) n’oblige pas le législateur à n’entraver d’aucune manière la pratique religieuse. L’action législative ou administrative dont l’effet sur la religion est négligeable, voire insignifiant, ne constitue pas à mon avis une violation de la liberté de religion.

⁷ *R. c. Edwards Books and Art Ltd.*, [1986] 2 R.C.S. 713, à la p. 758, le juge en chef Dickson.

⁸ [1986] 2 R.C.S. 284, aux p. 313 et 314.

Indirect coercion was immediately in issue in *R. v. Edwards Books and Art Ltd.*⁹ There provincial legislation required, subject to certain exceptions, that retail stores be closed on specified holidays, including all Sundays. Penalties were provided for its violation. It was accepted that its purpose was to provide uniform holidays for retail workers. It clearly imposed financial burdens on persons whose “Sabbath” was not observed on Sunday. Five of the seven judges held that paragraph 2(a) was infringed. A clear majority concurred in the judgment of Dickson C.J., on that issue. At page 759, he wrote:

It matters not, I believe, whether a coercive burden is direct or indirect, intentional or unintentional, foreseeable or unforeseeable. All coercive burdens on the exercise of religious beliefs are potentially within the ambit of s. 2(a).

This does not mean, however, that every burden on religious practices is offensive to the constitutional guarantee of freedom of religion. It means only that indirect and unintentional burdens will not be held to be outside the scope of *Charter* protection on that account alone. . . . The purpose of s. 2(a) is to ensure that society does not interfere with profoundly personal beliefs that govern one’s perception of oneself, humankind, nature, and, in some cases, a higher or different order of being. These beliefs, in turn, govern one’s conduct and practices. The Constitution shelters individuals and groups only to the extent that religious beliefs or conduct might reasonably or actually be threatened. For a state-imposed cost or burden to be proscribed by s. 2(a) it must be capable of interfering with religious belief or practice. In short, legislative or administrative action which increases the cost of practising or otherwise manifesting religious beliefs is not prohibited if the burden is trivial or insubstantial.

Subsection 118(1) of the *Income Tax Act* does not, directly or indirectly, coerce anyone. It is not a form of control of any description which determines or limits anyone’s course of religious conduct or practices. It does not impose a sanction on anyone. It simply does not engage freedom of religion and conscience in any fashion whatsoever. The incidental tax cost to the applicant and her husband of continuing to cohabit in matrimonial status, occasioned by the birth of a child to the union, cannot be found capable of interfering with their religious belief or practice.

⁹ [1986] 2 S.C.R. 713.

La question d’une coercition indirecte était directement en cause dans l’affaire *R. c. Edwards Books and Art Ltd.*⁹. Dans cette dernière, la loi provinciale exigeait, à certaines exceptions près, que les magasins de vente au détail soient fermés des jours fériés précisés, y compris le dimanche, sous peine de sanction. Il était reconnu que cette loi avait pour objet de fixer des jours fériés uniformes pour tous les travailleurs du secteur de la vente au détail. La loi imposait clairement un fardeau financier aux personnes qui n’observaient pas le «sabbat» le dimanche. Cinq des sept juges ont décrété que cette exigence violait l’alinéa 2a). Une nette majorité a souscrit à l’avis du juge en chef Dickson sur ce point, lequel a déclaré ce qui suit, à la page 759 du recueil:

Je crois qu’il est sans importance que la coercition soit directe ou indirecte, délibérée ou involontaire, prévisible ou imprévisible. Toute entrave coercitive à l’exercice de croyances religieuses relève potentiellement de l’al. 2a).

Cela ne veut pas dire cependant que toute entrave à certaines pratiques religieuses porte atteinte à la liberté de religion garantie par la Constitution. Cela signifie uniquement qu’une entrave indirecte ou involontaire ne sera pas, de ce seul fait, considérée comme non assujettie à la protection de la *Charte* . . . L’alinéa 2a) a pour objet d’assurer que la société ne s’ingérera pas dans les croyances intimes profondes qui régissent la perception qu’on a de soi, de l’humanité, de la nature et, dans certains cas, d’un être supérieur ou différent. Ces croyances, à leur tour, régissent notre comportement et nos pratiques. La Constitution ne protège les particuliers et les groupes que dans la mesure où des croyances ou un comportement d’ordre religieux pourraient être raisonnablement ou véritablement menacés. Pour qu’un fardeau ou un coût imposé par l’État soit interdit par l’al. 2a), il doit être susceptible de porter atteinte à une croyance ou pratique religieuse. Bref, l’action législative ou administrative qui accroît le coût de la pratique ou de quelque autre manifestation des croyances religieuses n’est pas interdite si le fardeau ainsi imposé est négligeable ou insignifiant.

Le paragraphe 118(1) de la *Loi de l’impôt sur le revenu* n’use de coercition à l’égard de personne, ni directement ni indirectement. Il ne s’agit pas d’une forme de contrôle qui fixe ou restreint la conduite ou les pratiques religieuses de quiconque. Il n’impose une sanction à personne. Il ne met nullement en cause la liberté de religion et de conscience, de quelque façon que ce soit. Il est impossible de conclure que le coût fiscal qu’impose à la requérante et à son époux le fait d’avoir à cohabiter en tant que mari et femme à cause de la naissance d’un enfant issu de leur union

⁹ [1986] 2 R.C.S. 713.

peut être susceptible de porter atteinte à leur croyance ou leur pratique religieuse.

Equal Benefit of the Law

The Charter provides:

15. (1) Every individual is equal before and under the law and has the right to the equal protection and equal benefit of the law without discrimination and, in particular, without discrimination based on race, national or ethnic origin, colour, religion, sex, age or mental or physical disability.

No doubt a tax credit is a benefit under the law and no doubt subsection 118(1) provides a greater benefit to a taxpaying couple with a child cohabiting common law than to a married couple in like circumstances. The applicant argues that subsection 118(1) “discriminates on the enumerated ground of religion because of its differential and adverse impact on those whose religious beliefs require them to be married to those with whom they live and have children” and that it discriminates on the ground of marital status, “specifically to the disadvantage of married women with children”, marital status being a ground analogous to those enumerated in subsection 15(1).

a. Religion

Subsection 118(1) recognizes the reduced ability of taxpayers with dependants to pay tax and accords tax credits on the basis of the personal and family circumstances of the taxpayer. All taxpayers who are married, cohabiting with, neither supporting nor supported by their spouses, and supporting a child of the marriage, are entitled to the same tax credit. If they are supporting more than one child, they are entitled to a greater tax credit. Whether it is only religious conviction that impels a couple with a child to maintain their state of matrimony and cohabitation, whether it is among the reasons they do, or whether it has nothing at all to do with the decision, is entirely immaterial. The differentials of the tax credits available under subsection 118(1) have nothing whatever to do with religion. The provision of different tax credits because of different family and personal circum-

Le bénéfice égal de la loi

a

La Charte porte que:

15. (1) La loi ne fait acception de personne et s'applique également à tous, et tous ont droit à la même protection et au même bénéfice de la loi, indépendamment de toute discrimination, notamment des discriminations fondées sur la race, l'origine nationale ou ethnique, la couleur, la religion, le sexe, l'âge ou les déficiences mentales ou physiques.

b

Il ne fait aucun doute qu'un crédit d'impôt est un avantage conféré par la loi, et il ne fait aucun doute que le paragraphe 118(1) accorde à un couple contribuable non marié qui a un enfant un avantage supérieur à celui dont bénéficie un couple marié dont les circonstances sont les mêmes. La requérante fait valoir que le paragraphe 118(1) [TRADUCTION] «exerce une discrimination fondée sur le motif énuméré de la religion à cause de son incidence différente et négative sur les personnes dont les croyances religieuses les obligent à être mariées avec la personne avec laquelle elles vivent et ont des enfants» et, de plus, que cette disposition exerce une discrimination fondée sur l'état matrimonial, [TRADUCTION] «spécifiquement au désavantage des femmes mariées qui ont des enfants», l'état matrimonial étant un motif analogue aux motifs énumérés au paragraphe 15(1).

c

d

e

f

g

h

i

j

a. La religion

Le paragraphe 118(1) reconnaît la capacité de paiement d'impôt réduite des contribuables qui ont des personnes à leur charge, et accorde des crédits d'impôt qui sont fondés sur la situation personnelle et familiale de chaque contribuable. Tous les contribuables qui sont mariés, qui cohabitent avec leur conjoint, qui ne subviennent pas aux besoins de celui-ci ou dont le conjoint ne subvient pas à leurs besoins, et qui subviennent aux besoins d'un enfant issu du mariage ont droit au même crédit d'impôt. Les contribuables qui subviennent aux besoins de plus d'un enfant ont droit à un crédit d'impôt plus élevé. Il importe absolument peu que ce soit juste par conviction religieuse que les deux membres d'un couple ayant un enfant demeurent mariés et habitent ensemble, qu'il s'agisse de l'une des raisons pour lesquelles ils le font, ou que cela n'ait absolument rien à voir

stances cannot be characterized as discrimination based on religion.

The applicant's case has necessarily been presented on the basis that their religious conviction is the only reason for her ongoing cohabitation with her husband. It is not only the Charter guarantees of freedom of religion and conscience and of legal equality without discrimination based on religion that have been trivialized.

b. Marital Status

The inequality in benefit under the law does not arise and cannot be said to arise simply by reason of the applicant's marital status. It was the birth of the child that gave rise to significant inequality. Since there is no evidence whatever as to the income of the applicant's spouse, there is no basis for concluding that, without the child, the aggregate tax credit for husband and wife together would have been significantly different had one been entitled to credit under paragraph 118(1)(a) or both been entitled to credit under paragraph (c). This case has proceeded on the basis that the discrimination in equal benefit of the law arose because the applicant was not allowed credit for herself and the child under paragraph (b) but was given credit for herself under paragraph (c) and the child under paragraph (d). It cannot, in my respectful opinion, be disposed of on an acceptance, even for purposes of argument, that marital status is an analogous ground to those enumerated in subsection 15(1).

The Supreme Court of Canada approved the "enumerated and analogous grounds" approach to determining the role of subsection 15(1) in *Andrews v. Law Society of British Columbia*.¹⁰ A helpful exposition of that approval is found in the Court's judgment in *R. v. Turpin*,¹¹ per Madam Justice Wilson.

¹⁰ [1989] 1 S.C.R. 143.

¹¹ [1989] 1 S.C.R. 1296, at p. 1332.

avec leur décision. Les différences dans les crédits d'impôt visés au paragraphe 118(1) n'ont rien à voir avec la religion. Le fait que l'on prévoit des crédits d'impôt différents à cause de circonstances familiales et personnelles différentes ne peut être qualifié de mesure discriminatoire fondée sur la religion.

La cause de la requérante s'appuie forcément sur le fait que sa conviction religieuse—et celle de son époux—est la seule raison pour laquelle elle continue d'habiter avec son conjoint. Il n'y a pas que la liberté de religion et de conscience et l'égalité devant la loi, indépendamment de toute discrimination fondée sur la religion, que garantit la Charte qui ont été banalisées.

b. L'état matrimonial

L'inégalité de bénéfice de la loi ne résulte, ni simplement ni autrement, de l'état matrimonial de la requérante. C'est la naissance de l'enfant qui a donné lieu à une inégalité marquée. Étant donné qu'il n'existe aucune preuve quant au revenu que touche le conjoint de la requérante, rien ne permet de conclure que, sans l'enfant, le crédit d'impôt total accordé à l'époux et à l'épouse aurait été nettement différent si l'un des deux avait eu droit au crédit prévu par l'alinéa 18(1)a) ou si les deux avaient eu droit au crédit visé à l'alinéa c). La présente affaire repose sur la thèse selon laquelle la discrimination relative au bénéfice égal de la loi est imputable au fait que la requérante n'a pas eu droit à un crédit pour elle-même et l'enfant en application de l'alinéa b) mais qu'elle a eu droit à un crédit pour elle-même en vertu de l'alinéa c) et pour l'enfant en vertu de l'alinéa d). À mon humble avis, on ne peut régler cette affaire en acceptant, ne serait-ce qu'à titre d'exemple, que l'état matrimonial est un motif analogue à ceux qui sont énumérés au paragraphe 15(1).

La Cour suprême du Canada a sanctionné le point de vue des «motifs énumérés et analogues» pour ce qui est de déterminer le rôle du paragraphe 15(1) dans l'arrêt *Andrews c. Law Society of British Columbia*¹⁰. On trouve dans la décision rendue par la Cour dans l'affaire *R. c. Turpin*¹¹, sous la plume de Madame le juge Wilson, un énoncé utile de cette sanction.

¹⁰ [1989] 1 R.C.S. 143.

¹¹ [1989] 1 R.C.S. 1296, à la p. 1332.

McIntyre J. recognized in *Andrews* that the “‘enumerated and analogous grounds’ approach most closely accords with the purposes of s. 15 and the definition of discrimination outlined above” (p. 182) and suggested that the alleged victims of discrimination in *Andrews*, i.e., non-citizens permanently resident in Canada were “a good example of a ‘discrete and insular minority’ who came within the protection of s. 15” (p. 183). Similarly, I suggested in my reasons in *Andrews* that the determination whether a group falls into an analogous category to those specifically enumerated in s. 15 is “not to be made only in the context of the law which is subject to challenge but rather in the context of the place of the group in the entire social, political and legal fabric of our society” (p. 152). If the larger context is not examined, the s. 15 analysis may become a mechanical and sterile categorization process conducted entirely within the four corners of the impugned legislation.

After she had rejected the proposition, previously accepted by several provincial Courts of Appeal, that subsection 15(1) dictates that “the criminal law apply equally throughout the country”, Madam Justice Wilson wrote, at page 1334:

In my view, s. 15 mandates a case by case analysis as was undertaken by this Court in *Andrews* to determine 1) whether the distinction created by the impugned legislation results in a violation of one of the equality rights and, if so, 2) whether that distinction is discriminatory in its purpose or effect.

The proper approach to subsection 15(1) was also described by Lamer C.J., in *R. v. Swain*.¹²

The court must first determine whether the claimant has shown that one of the four basic equality rights has been denied (i.e., equality before the law, equality under the law, equal protection of the law and equal benefit of the law). This inquiry will focus largely on whether the law has drawn a distinction (intentional or otherwise) between the claimant and others, based on personal characteristics. Next, the court must determine whether the denial can be said to result in “discrimination”. This second inquiry will focus largely on whether the differential treatment has the effect of imposing a burden, obligation or disadvantage not imposed upon others or of withholding or limiting access to opportunities, benefits and advantages available to others. Furthermore, in determining whether the claimant’s s. 15(1) rights have been infringed, the court must consider whether the personal characteristic in question falls within the grounds enumerated in the section or within an analogous ground, so as to ensure that the claim fits within the overall purpose of s. 15—namely, to remedy or prevent dis-

Le juge McIntyre reconnaît dans l’arrêt *Andrews* que le «point de vue [. . .] «des motifs énumérés et analogues» correspond davantage aux fins de l’art. 15 et à la définition de la discrimination exposée auparavant» (p. 182) et il laisse entendre que les personnes qui seraient victimes de discrimination dans l’affaire *Andrews*, c.-à-d. celles qui n’ont pas la citoyenneté et qui résident en permanence au Canada constituent «un bon exemple [. . . d’une] «minorité discrète et isolée» visée par la protection de l’art. 15» (p. 183). De même, j’ai laissé entendre, dans les motifs de jugement que j’ai rédigés dans l’affaire *Andrews*, que la conclusion relative à la question de savoir si un groupe relève d’une catégorie analogue à celles qui sont expressément énumérées à l’art. 15 «ne peut pas être tirée seulement dans le contexte de la loi qui est contestée mais plutôt en fonction de la place occupée par le groupe dans les contextes social, politique et juridique de notre société» (p. 152). Si l’on ne tient pas compte du contexte général, l’analyse fondée sur l’art. 15 peut devenir un processus de classification mécanique et stérile qui dépendra exclusivement du texte de loi contesté.

Après avoir rejeté la thèse, acceptée antérieurement par plusieurs cours d’appel provinciales, selon laquelle le paragraphe 15(1) prescrit que «le droit criminel s’applique également partout au pays», Madame le juge Wilson a ajouté ceci, à la page 1334 du recueil:

Selon moi, l’art. 15 commande une analyse cas par cas comme celle qu’a entreprise cette Cour dans l’affaire *Andrews* quand il s’agit de déterminer 1) si une distinction créée par la disposition législative contestée engendre une violation de l’un des droits à l’égalité et, dans l’affirmative, 2) si la distinction est discriminatoire de par son objet ou son effet.

Le juge en chef Lamer a aussi décrit la manière convenable de considérer le paragraphe 15(1) dans l’arrêt *R. c. Swain*¹².

La cour doit d’abord déterminer si le plaignant a démontré que l’un des quatre droits fondamentaux à l’égalité a été violé (i.e. l’égalité devant la loi, l’égalité dans la loi, la même protection de la loi et le même bénéfice de la loi). Cette analyse portera surtout sur la question de savoir si la loi fait (intentionnellement ou non) entre le plaignant et d’autres personnes une distinction fondée sur des caractéristiques personnelles. Ensuite, la cour doit établir si la violation du droit donne lieu à une «discrimination». Cette seconde analyse portera en grande partie sur la question de savoir si le traitement différent a pour effet d’imposer des fardeaux, des obligations ou des désavantages non imposés à d’autres ou d’empêcher ou de restreindre l’accès aux possibilités, aux bénéfices et aux avantages offerts à d’autres. De plus, pour déterminer s’il y a eu atteinte aux droits que le par. 15(1) reconnaît au plaignant, la cour doit considérer si la caractéristique personnelle en cause est visée par les motifs énumérés dans cette disposition ou un motif analogue, afin de s’assurer que la plainte correspond à l’objectif

¹² [1991] 1 S.C.R. 933, at p. 992.

¹² [1991] 1 R.C.S. 933, à la p. 992.

crimination against groups subject to stereotyping, historical disadvantage and political and social prejudice in Canadian society.

Since subsection 15(1) mandates a case by case analysis, it is my view that, if one is constrained to conclude that a group does fall within an analogous ground, one ought to define that ground in precise terms of the group even though a wider inclusive group may have been recognized by legislators for purposes of Human Rights Acts. The distinction between the Charter and Human Rights Acts was noted in *Andrews* at page 175.

... discrimination in s. 15(1) is limited to discrimination caused by the application or operation of law, whereas the Human Rights Acts apply also to private activities. Furthermore, and this is a distinction of more importance, all the Human Rights Acts passed in Canada specifically designate a certain limited number of grounds upon which discrimination is forbidden. Section 15(1) of the *Charter* is not so limited.

The enumerated and analogous ground approach has been adopted because it most closely accords with the purposes of section 15 and the definition of discrimination. The accepted definition, by McIntyre J., writing at page 174 of *Andrews*, is:

... discrimination may be described as a distinction, whether intentional or not but based on grounds relating to personal characteristics of the individual or group, which has the effect of imposing burdens, obligations, or disadvantages on such individual or group not imposed upon others, or which withholds or limits access to opportunities, benefits, and advantages available to other members of society.

Madam Justice Wilson, had written at page 152:

I believe that it is important to note that the range of discrete and insular minorities has changed and will continue to change with changing political and social circumstances. For example, Stone J. writing in 1938, was concerned with religious, national and racial minorities.¹³ In enumerating the specific grounds in s. 15, the framers of the *Charter* embraced these concerns in 1982 but also addressed themselves to the difficulties experienced by the disadvantaged on the grounds of ethnic origin, colour, sex, age and physical and mental disability. It

¹³ *United States v. Carolene Products Co.*, 304 U.S. 144 (1938), at pp. 152 ff., n. 4.

général de l'art. 15, c'est-à-dire corriger ou empêcher la discrimination contre des groupes victimes de stéréotypes, de désavantages historiques ou de préjugés politiques ou sociaux dans la société canadienne.

Étant donné que le paragraphe 15(1) commande une analyse cas par cas, je suis d'avis que, si l'on est contraint de conclure qu'un groupe est effectivement visé par un motif analogue, il convient de définir ce dernier en fonction précise du groupe en question même si le législateur peut avoir reconnu l'existence d'un groupe inclusif plus étendu pour les besoins des lois sur les droits de la personne. La distinction qui existe entre la Charte et les lois sur les droits de la personne a été relevée dans l'arrêt *Andrews*, à la page 175 du recueil.

... la discrimination dont il est question au par. 15(1) est restreinte à celle qui découle de l'application de la loi alors que les lois sur les droits de la personne s'appliquent aussi aux activités de nature privée. De plus, et il s'agit d'une distinction plus importante, toutes les lois sur les droits de la personne adoptées au Canada spécifient un certain nombre restreint de motifs prohibés de discrimination. Il n'en est pas de même au par. 15(1) de la *Charte*.

Le point de vue des motifs énumérés et analogues a été retenu parce qu'il s'agit de celui qui est le plus conforme aux objets de l'article 15 et à la définition de la discrimination. La définition acceptée, qui est donnée par le juge McIntyre dans l'arrêt *Andrews*, à la page 174 du recueil, est la suivante:

... la discrimination peut se décrire comme une distinction, intentionnelle ou non, mais fondée sur des motifs relatifs à des caractéristiques personnelles d'un individu ou d'un groupe d'individus, qui a pour effet d'imposer à cet individu ou à ce groupe des fardeaux, des obligations ou des désavantages non imposés à d'autres ou d'empêcher ou de restreindre l'accès aux possibilités, aux bénéfices et aux avantages offerts à d'autres membres de la société.

Voici ce qu'indique à ce sujet Madame le juge Wilson (aux pages 152 et 153 de l'arrêt *Andrews*):

Je crois également qu'il importe de souligner que l'éventail des minorités discrètes et isolées a changé et va continuer à changer avec l'évolution des circonstances politiques et sociales. Par exemple, en 1938, le juge Stone se disait préoccupé par les minorités religieuses, nationales et raciales¹³. En énumérant des motifs précis à l'art. 15, les rédacteurs de la *Charte* ont envisagé ces préoccupations en 1982, mais ils se sont aussi attardés aux difficultés que connaissent les gens défavorisés en raison de leur origine ethnique, de leur couleur,

¹³ *United States v. Carolene Products Co.*, 304 U.S. 144 (1938), aux p. 152 et suivantes, n. 4.

can be anticipated that the discrete and insular minorities of tomorrow will include groups not recognized as such today.

The analysis indicated by *Swain, Andrews* and *Turpin* is not, in my respectful opinion, the consecutive consideration of (1) whether, as here for example, marital status is a ground analogous to those enumerated in subsection 15(1) for some good reason not relevant to the particular grievance, e.g., the historic disadvantages of unwed mothers, and then (2) whether or not the distinction in issue treats different taxpayers in a discriminatory fashion on the basis of that analogous ground. Rather, it is in the determination whether the differential treatment mandated by subsection 118(1) is discriminatory that it is to be decided whether the applicant and others in her circumstances are defined by personal characteristics, as they plainly are, and, if so, whether those personal characteristics are analogous to the personal characteristics of the enumerated grounds—*analogous in the sense that they, too, define a discrete and insular minority commonly disadvantaged because of those characteristics. In other words, whether or not it finds discrimination offensive to subsection 15(1), a court is not invited to proclaim an analogous ground as a broad category, perhaps pleaded, in the fashion the enumerated grounds themselves have been expressed; rather, it is invited to define the ground in terms of the discrete and insular minority identified by the evidence. What is required to be identified is not, strictly speaking, an “analogous ground” in the ordinary sense of the phrase; rather it is a discrete and insular minority, distinguished by a personal characteristic analogous to those of the enumerated grounds. That approach appears, in fact, to have been the practice as well as the teaching of the Supreme Court, e.g., “non-citizens permanently resident in Canada” in *Andrews* and, in *Turpin*, “persons accused of the crimes listed in s. 427 of the *Criminal Code* in all provinces except Alberta.” No definition of an analogous ground is to be found in those decisions beyond the identification of the group.*

de leur sexe, de leur âge et de déficiences mentales ou physiques. On peut prévoir que les minorités discrètes et isolées de demain vont comprendre des groupes qui ne sont pas reconnus comme tels aujourd'hui.

a Selon mon avis respectueux, l'analyse qui ressort des trois arrêts *Swain, Andrews* et *Turpin* n'est pas un examen consécutif de la question de savoir si 1), comme c'est le cas en l'espèce par exemple, l'état matrimonial est un motif analogue aux motifs énumérés au paragraphe 15(1) pour une raison valable qui est sans rapport avec la doléance en question, c'est-à-dire les désavantages historiques dont sont victimes les mères non mariées, et, ensuite 2) si la distinction en question traite ou non des différents contribuables d'une manière discriminatoire pour ce motif analogue. C'est plutôt en déterminant si le traitement différent que commande le paragraphe 118(1) est discriminatoire qu'il faut décider si la requérante et d'autres personnes dans la même situation qu'elle sont définies par des caractéristiques personnelles, comme elles le sont manifestement, et, dans l'affirmative, si ces caractéristiques personnelles sont analogues à celles des motifs énumérés—*analogues dans le sens qu'elles aussi définissent une minorité discrète et isolée habituellement défavorisée par ces caractéristiques. Autrement dit, qu'une cour juge ou non qu'une mesure discriminatoire viole le paragraphe 15(1), elle n'est pas invitée à proclamer qu'un motif analogue constitue une catégorie étendue, ce qui a peut-être été invoqués, de la même manière que les motifs énumérés ont eux-mêmes été énoncés; elle est plutôt invitée à définir le motif en fonction de la minorité discrète et isolée que la preuve désigne. Ce que l'on est tenu de désigner n'est pas, à strictement parler, un «motif analogue» dans le sens ordinaire de cette expression, mais plutôt une minorité discrète et isolée que distingue une caractéristique personnelle analogue à celles que comportent les motifs énumérés. En fait, cette optique semble être celle qu'a adoptée et que prône la Cour suprême, par exemple: les «personnes qui n'ont pas la citoyenneté et qui résident en permanence au Canada» dans l'arrêt *Andrews* et, dans l'arrêt *Turpin*, «les personnes accusées des actes criminels énumérés à l'art. 427 du *Code criminel* dans toutes les provinces sauf l'Alberta». On ne trouve dans ces décisions aucune définition d'un motif analogue qui aille au-delà de l'identification du groupe.*

It seems to me that in this case, had the learned Deputy Judge taken the approach indicated and practised by the Supreme Court, he would not have found it necessary to hold that “[m]arital status . . . comes within the ambit of subsection 15(1) as being an analogous ground” before deciding, correctly in my opinion, that the distinction in issue was not discrimination within the purview of subsection 15(1). Likewise, I do not reflect on the result reached by the learned Local Judge of the Supreme Court of British Columbia in *Re MacVicar and Superintendent of Family & Child Services et al.*¹⁴ It does, however, seem to me that, had she adopted the approach of the Supreme Court of Canada, she would not have found it necessary to pronounce marital status an analogous ground on the way to deciding that the natural fathers of children put up for adoption by their unwed mothers were a discrete and insular minority, historically denied the social and legal incidents of parenthood and unequally treated by the legislation in issue.

The disadvantage shown in the present proceeding would, of course, accrue in equal measure to father as to mother were he, rather than she, to seek the tax credit in issue, all else being the same. It is not possible, in the context of the impugned legislation, to define the discrete and insular minority in terms of women at all.

There may be others differently treated by subsection 118(1) on the basis of personal characteristics, but the group now in issue is composed of married persons with a child of the marriage, living together and not supporting each other. In my opinion, that is not a group that can be described as being disadvantaged in the context of its place in the entire social, political and legal fabric of our society. It follows that it is not a distinct and insular minority within the contemplation of section 15. The distinction made by subsection 118(1) of the *Income Tax Act* between married and unmarried persons in those like circumstances is not discriminatory.

¹⁴ (1986), 34 D.L.R. (4th) 488 (B.C.S.C.).

Il me semble qu’en l’espèce, si le juge suppléant avait suivi la démarche que prône et qu’applique la Cour suprême, il n’aurait pas jugé nécessaire de décréter que «[l]’état matrimonial . . . se situe dans la portée de ce paragraphe [15(1)] à titre de motif analogue» avant de décider, à juste titre selon moi, que la distinction en litige ne constituait pas une mesure discriminatoire tombant sous le coup du paragraphe 15(1). De la même façon, je ne critique pas le résultat auquel est arrivé le juge local de la Cour suprême de la Colombie-Britannique dans la décision *Re MacVicar and Superintendent of Family & Child Services et al.*¹⁴. Il me semble toutefois que si le juge avait suivi la démarche de la Cour suprême du Canada, elle n’aurait pas estimé nécessaire de déclarer que l’état matrimonial constitue un motif analogue en décidant que les pères naturels d’enfants donnés en adoption par leurs mères non mariées constituent une minorité discrète et isolée, privée historiquement des avantages sociaux et juridiques rattachés à la condition parentale et traitée inégalement par les dispositions législatives en cause.

Le désavantage dont il est fait état en l’espèce toucherait bien sûr autant le père que la mère si c’était lui, plutôt qu’elle, qui chercherait à se prévaloir du crédit d’impôt en question, toutes les autres circonstances étant les mêmes. Dans le contexte de la disposition législative contestée, il est tout à fait impossible de définir la minorité discrète et isolée en termes des femmes.

Il peut y avoir d’autres individus que le paragraphe 118(1) traite différemment suivant les caractéristiques qui leur sont propres, mais le groupe dont il est question en l’espèce est composé de conjoints mariés ayant un enfant issu du mariage, qui vivent ensemble et dont l’un ne subvient pas aux besoins de l’autre. À mon avis, il ne s’agit pas d’un groupe que l’on peut qualifier de défavorisé par la place qu’il occupe dans les contextes social, politique et juridique de notre société. Il s’ensuit que ce groupe n’est pas une minorité distincte et isolée au sens où l’envisage l’article 15. La distinction que fait le paragraphe 118(1) de la *Loi de l’impôt sur le revenu* entre les personnes mariées et les personnes non mariées dans ces mêmes circonstances n’est pas discriminatoire.

¹⁴ (1986), 34 D.L.R. (4th) 488 (C.S.C.-B).

Conclusion

I am of the opinion that the applicant's right to equal benefit of the law under subsection 15(1) of the Charter is not infringed by subsection 118(1) of the *Income Tax Act*. I would dismiss this application.

Gray D.J.: I agree.

* * *

The following are the reasons for judgment rendered in English by

LINDEN J.A.: I agree with the result arrived at by Mr. Justice Mahoney, but would travel a somewhat different route to reach it.

This is an application by a taxpayer for judicial review of a decision of the Tax Court on the basis that paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act* violates the *Canadian Charter of Rights and Freedoms*, interfering with her freedom of religion (paragraph 2(a)) and denying her equal benefit of the law because of her marital status and her religion (subsection 15(1)).

The applicant, who was married and living with her husband and one young child, claimed what is commonly referred to as the "equivalent to married" credit for her dependent child under paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act*. The Minister disallowed this credit on the basis that married persons living with their spouses were not entitled to this credit under paragraph 118(1)(b). Had she been living in a common law relationship, she argues, she could have claimed the equivalent to married credit. As a result, the taxpayer paid more tax than she would have if she were not married. The taxpayer appealed, unsuccessfully, the Minister's reassessment for the year 1989 to the Tax Court and now brings this application for judicial review pursuant to section 28 of the *Federal Court Act* [R.S.C., 1985, c. F-7 (as am. by S.C. 1990, c. 8, s. 8)].

Conclusion

Je suis d'avis que le paragraphe 118(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne viole pas le droit de la requérante à l'égalité de bénéfice que lui confère le paragraphe 15(1) de la Charte, et je rejeterais cette demande.

b Le juge suppléant Gray: Je souscris à ces motifs.

* * *

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

LE JUGE LINDEN, J.C.A.: Je souscris au résultat auquel est arrivé le juge Mahoney, mais la voie que je suivrais pour y parvenir est quelque peu différente.

Il s'agit d'une demande d'une contribuable pour que soit soumise à un contrôle judiciaire une décision de la Cour canadienne de l'impôt, au motif que l'alinéa 118(1)(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* viole la *Charte canadienne des droits et libertés* en portant atteinte à sa liberté de religion (alinéa 2a)) et en la privant du même bénéfice de la loi du fait de son état matrimonial et de sa religion (paragraphe 15(1)).

La requérante, qui était mariée et vivait avec son époux et un jeune enfant, s'était prévaluée, pour l'enfant à sa charge, de ce que l'on appelle communément le crédit «équivalent à celui de personne mariée» qui est visé à l'alinéa 118(1)(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le ministre a rejeté ce crédit parce que les personnes mariées qui vivent avec leur conjoint n'y ont pas droit. La requérante a fait valoir que si elle avait simplement cohabité avec son conjoint, il lui aurait été possible de se prévaloir dudit crédit. À cause de cela, la contribuable a payé plus d'impôt qu'elle aurait versé si elle n'avait pas été mariée. La contribuable a interjeté appel de la nouvelle cotisation du ministre relative à l'année 1989 devant la Cour canadienne de l'impôt, mais sans succès, et elle soumet maintenant la présente demande de contrôle judiciaire en application de l'article 28 de la *Loi sur la Cour fédérale* [L.R.C. (1985), ch. F-7 (mod. par L.C. 1990, ch. 8, art. 8)].

The Income Tax Act Provisions Explained

Before tackling the constitutional issues, the tax legislation being challenged must be described. The following are the relevant excerpts from the *Income Tax Act*.

118. (1) For the purpose of computing the tax payable under this Part by an individual for a taxation year, there may be deducted an amount determined by the formula

$$A \times B$$

where

A is the appropriate percentage for the year, and

B is the aggregate of,

(a)—in the case of an individual who at any time in the year is a married person who supports his spouse, an amount equal to the aggregate of

(i) \$6,000, and

(ii) an amount determined by the formula

$$\$5,000 - (C - \$500)$$

where

C is the greater of \$500 and the income of the individual's spouse for the year or, where the individual and the individual's spouse are living separate and apart at the end of the year by reason of a breakdown of their marriage, the spouse's income for the year while married and not so separated;

(b)—in the case of an individual not entitled to a deduction by reason of paragraph (a) who, at any time in the year,

(i) is an unmarried person or a married person who neither supported nor lived with his spouse and is not supported by his spouse, and

(ii) whether by himself or jointly with one or more other persons, maintains a self-contained domestic establishment (in which the individual lives) and actually supports therein a person who, at that time, is

(A) except in the case of a child of the individual, resident in Canada,

(B) wholly dependent for support on the individual, or the individual and such other person or persons, as the case may be,

(C) related to the individual, and

(D) except in the case of a parent or grandparent of the individual, either under 18 years of age or so dependent by reason of mental or physical infirmity,

an amount equal to the aggregate of

(iii) \$6,000, and

Explication Des Dispositions de La Loi de l'impôt sur le revenu

Avant d'examiner les questions d'ordre constitutionnel qui sont en jeu, il convient de décrire les dispositions fiscales contestées. Voici les extraits pertinents de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

118. (1) Le produit obtenu en multipliant le total des montants visés aux alinéas a) à d) par le taux de base pour l'année est déductible dans le calcul de l'impôt payable par un particulier en vertu de la présente partie pour une année d'imposition:

a) si, au cours de l'année, le particulier est marié et subvient aux besoins de son conjoint, le total de 6 000 \$ et du montant calculé selon la formule suivante:

$$5\ 000\ \$ - (C - 500\ \$)$$

où

C représente le plus élevé soit de 500 \$, soit du revenu du conjoint pour l'année ou, si le particulier et son conjoint vivent séparés à la fin de l'année pour cause d'échec du mariage, du revenu du conjoint pour l'année pendant le mariage et alors qu'ils ne vivaient pas séparés;

b) le total de 6 000 \$ et du montant calculé selon la formule suivante:

$$5\ 000\ \$ - (D - 500\ \$)$$

où

D représente le plus élevé de 500 \$ ou du revenu d'une personne à charge pour l'année

si le particulier n'a pas droit à la déduction prévue à l'alinéa a) et si, à un moment de l'année:

(i) il n'est pas marié ou, s'il l'est, ne vit pas avec son conjoint ni ne subvient aux besoins de celui-ci, pas plus que son conjoint ne subvient à ses besoins, et

(ii) il tient, seul ou avec une ou plusieurs autres personnes, et habite un établissement domestique autonome où il subvient réellement aux besoins d'une personne qui, à ce moment:

A) réside au Canada, sauf s'il s'agit d'un enfant du particulier,

B) est entièrement à la charge soit du particulier, soit du particulier et d'une ou plusieurs de ces autres personnes,

C) est liée au particulier, et

D) sauf s'il s'agit du père, de la mère, du grand-père ou de la grand-mère du particulier, est soit âgée de moins de 18 ans, soit à charge en raison d'une infirmité mentale ou physique

(iv) an amount determined by the formula

$$\$5,000 - (D - \$500)$$

where

D is the greater of \$500 and the income for the year of the dependent person;

(c) except in the case of an individual entitled to a deduction by reason of paragraph (a) or (b), \$6,000; and

(d) for each dependant of the individual for the year, an amount equal to

(i) if the dependant was under the age of 18 years at any time in the year, an amount determined by the formula

$$\$388 - (E - \$2,500)$$

where

E is the greater of \$2,500 and the income for the year of the dependant,

except that where the individual has more than 2 such dependants for the year, the reference to the amount "\$388" in the formula under this subparagraph shall, in respect of all but 2 of those dependants, be read as twice that amount, and

(ii) in the case of a person dependent on the individual by reason of mental or physical infirmity and to whom subparagraph (i) does not apply, an amount determined by the formula

$$\$1,471 - (F - \$2,500)$$

where

F is the greater of \$2,500 and the income for the year of the dependant.

These provisions are by no means self-explanatory. Paragraph 118(1)(a) provides for what is known as the married status credit or married tax credit. This credit of \$6,000 plus \$5,000 (adjusted) may be claimed only by an individual who is married and supports a spouse. In 1989, the year in question, the maximum value of this credit was \$859 in tax savings (not including provincial tax).

Subject to the specified limitations, paragraph 118(1)(b) provides a similar credit for taxpayers who support a wholly dependent person. This credit, commonly referred to as the equivalent to married tax credit, relies on the same formula as the married tax credit and is also worth a maximum \$859 in tax savings. The scheme of the Act mandates that the equivalent to married tax credit cannot be claimed by an individual who is married and lives with a spouse. The equivalent to married tax credit may be claimed only by an individual who is single, widowed, divorced, or separated. In order to claim this credit, a taxpayer must have supported an individual living in their home who is wholly dependent upon the tax-

c) 6 000 \$, sauf si le particulier a droit à une déduction en application de l'alinéa a) ou b);

d) le montant suivant pour chaque personne à charge du particulier pour l'année:

(i) pour chacune des deux premières personnes à charge âgée de moins de 18 ans à un moment de l'année, le montant calculé selon la formule suivante:

$$388 \$ - (E - 2\ 500 \$)$$

où

E représente le plus élevé de 2 500 \$ ou du revenu de la personne à charge pour l'année,

le montant de 388 \$ étant doublé pour la troisième personne ainsi à charge et chacune des suivantes,

(ii) si la personne est à charge en raison d'une infirmité mentale ou physique et que le sous-alinéa (i) ne s'applique pas à celle-ci, le montant calculé selon la formule suivante:

$$1\ 471 \$ - (F - 2\ 500 \$)$$

où

F représente le plus élevé de 2 500 \$ ou du revenu de la personne à charge pour l'année.

On ne peut dire que ces dispositions se passent d'explications. L'alinéa 118(1)a) prévoit ce que l'on appelle le crédit de personne mariée. Seule une personne qui est mariée et qui subvient aux besoins de son conjoint peut se prévaloir de ce crédit de 6 000 \$ plus la somme (rajustée) de 5 000 \$. En 1989, c'est-à-dire l'année dont il est question en l'espèce, la valeur maximale de ce crédit était une économie d'impôt de 859 \$ (impôt provincial exclu).

Sous réserve des limites précisées, l'alinéa 118(1)b) accorde un crédit analogue au contribuable qui subvient aux besoins d'une personne entièrement à charge. Ce crédit, auquel on donne habituellement le nom de «crédit équivalent à celui de personne mariée», est fondé sur la même formule de calcul que celle qui permet de déterminer le crédit de personne mariée et vaut lui aussi une économie d'impôt d'un montant maximal de 859 \$. L'économie de la Loi requiert qu'une personne qui est mariée et vit avec son conjoint ne peut se prévaloir du crédit équivalent à celui de personne mariée. Celui-ci ne peut être demandé que par une personne célibataire, veuve, divorcée ou séparée. Pour avoir droit à ce crédit, le

payer and others living in the home. The dependent person and the taxpayer must be related by blood relationship, marriage or adoption. This excludes a number of different types of dependent relationships including common law partners and lesbian and gay partners who cannot, therefore, claim an equivalent to married credit for each other, but who may claim that credit for a child they raise or a physically or mentally disabled individual for whom they care. (See as to alleged discrimination on the basis of age, *Mercier (M.) v. M.N.R.*, [1992] 1 C.T.C. 2506 (T.C.C.), now on appeal.)

Under paragraph 118(1)(c), those who cannot claim either married status or equivalent to married status deductions may claim the single status exemption of \$6,000. Thus, if two people reside together and both work, each can claim the \$6,000 as long as they do not fit under paragraph 118(1)(a) or 118(1)(b).

Any taxpayer may claim, in addition, a dependant tax credit under paragraph 118(1)(d) for any additional dependants they support. However, the credit provided in that paragraph is significantly less than the married tax deduction and the equivalent to married tax credit.

The treatment of common law spouses under the system of tax credits in section 118 of the *Income Tax Act* has been recently changed by Bill C-92 [*An Act to amend the Income Tax Act, the Canada Pension Plan, the Income Tax Conventions Interpretation Act, the Tax Rebate Discounting Act, the Unemployment Insurance Act and certain related Acts*, S.C. 1993, c. 24, s. 52]. Effective for the 1993 tax year, the definitions of spouse and marriage in section 252 of the Act have been amended [as am. *idem*, s. 140] to include common law spouses. These changes mean that common law spouses will now be eligible for the married tax credit in paragraph 118(1)(a) of the Act,

contribuable doit avoir subvenu aux besoins d'une personne vivant dans le même domicile que lui et qui est entièrement à la charge du contribuable et des autres personnes vivant dans ce domicile. La personne à charge et le contribuable doivent être liés par les liens du sang ou du mariage ou par adoption, ce qui exclut un certain nombre de types différents de relation de dépendance, y compris les conjoints de fait et les conjoints homosexuels, aussi bien masculins que féminins, qui, en raison de cela, ne peuvent se prévaloir pour l'un et pour l'autre d'un crédit équivalent à celui de personne mariée; ils peuvent toutefois le faire pour un enfant qu'ils élèvent ou un handicapé physique ou mental dont ils prennent soin. (Au sujet de la discrimination présumée fondée sur l'âge, voir la décision *Mercier (M.) c. M.R.N.*, [1992] 1 C.T.C. 2506 (C.C.I.), actuellement en appel.)

Aux termes de l'alinéa 118(1)c), les personnes qui n'ont pas droit au crédit de personne mariée ou au crédit équivalent à celui de personne mariée peuvent cependant demander le crédit de personne vivant seule, dont le montant est de 6 000 \$. C'est donc dire que si deux personnes vivent ensemble et que toutes deux travaillent, chacune peut déduire la somme de 6 000 \$ à la condition de ne pas être visée par les dispositions des alinéas 118(1)a) ou b).

De plus, n'importe quel contribuable peut se prévaloir, pour toute personne à charge supplémentaire dont il subvient aux besoins, d'un crédit de personne à charge visé à l'alinéa 118(1)d). Cependant, le montant accordé est nettement inférieur au crédit de personne mariée et au crédit équivalent à celui de personne mariée.

Le projet de loi C-92 [*Loi modifiant la Loi de l'impôt sur le revenu, le Régime de pensions du Canada, La Loi sur l'interprétation des conventions en matière d'impôts sur le revenu, la Loi sur la cession du droit au remboursement en matière d'impôt, la Loi sur l'assurance-chômage et certaines lois connexes*, L.C. 1993, ch. 24, art. 52] a récemment modifié la manière dont le système des crédits d'impôt visé par l'article 118 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* traite les conjoints de fait. Les définitions des mots «conjoint» et «mariage», à l'article 252 de la Loi, ont été modifiées [mod., *idem*, art. 240] de manière à englober les conjoints de fait, et ce, à compter de l'année

and will no longer be able to claim the equivalent to married tax credit set out in paragraph 118(1)(b), which gave rise to the complaint of unequal treatment in this case.

These recent amendments do not, of course, govern the circumstances of this case, since it is the applicant's 1989 tax return with which we are concerned. Up until the 1993 tax year, the credits provided for in section 118 of the Act did not take full account of common law or other similar dependent relationships and were not fully harmonized with each other in that regard. As a result, there were situations in which persons living in common law relationships were better off than those who were married, and, similarly, there were situations in which married persons were better off than those living in common law relationships. For instance, a married taxpayer supporting a spouse was able to claim a married status credit under paragraph 118(1)(a) where the spouse earned less than \$5,553. In the same circumstances, a taxpayer living in a common law relationship was unable to claim any credit for a dependent partner. In such a situation the married taxpayer received a greater benefit (or lesser burden) under section 118. (See *Bailey et al. v. Minister of National Revenue* (1990), 1 C.H.R.R. D/193 (C.H.R.T.).)

In contrast, where a married couple had a dependent child, they were precluded from claiming the equivalent to married credit for that child, being limited to the married status credit. On the other hand, where partners in a common law relationship had a dependent child, one of the partners was permitted an equivalent to married credit under paragraph 118(1)(a), as long as the child did not earn income exceeding \$5,553. Under those circumstances, taxpayers in a common law relationship received a greater benefit (or lesser burden) under section 118 of the Act than married people. Thus, because the outdated definition of spouse, in some cases married people were better off and, in other cases, unmarried people were.

d'imposition 1993. Par suite de ces changements, les conjoints de fait ont dorénavant droit au crédit de personne mariée visé à l'alinéa 118(1)a) de la Loi et ne peuvent plus se prévaloir du crédit équivalent à celui de personne mariée prévu à l'alinéa 118(1)b), qui a donné lieu, en l'espèce, à la plainte concernant une inégalité de traitement.

Il va sans dire que ces modifications récentes ne régissent pas les circonstances de l'espèce, puisqu'il est question, dans la présente affaire, de la déclaration d'impôt de la requérante pour 1989. Avant l'année d'imposition 1993, les crédits prévus à l'article 118 de la Loi ne tenaient pas entièrement compte des unions de fait ou d'autres relations de dépendance analogues et, à cet égard, n'étaient pas tout à fait en harmonie les uns avec les autres. Il arrivait donc que des conjoints de fait se trouvaient dans une situation plus avantageuse que des conjoints mariés, et vice versa. Par exemple, un contribuable marié qui subvenait aux besoins de son conjoint était en mesure de se prévaloir du crédit de personne mariée visé à l'alinéa 118(1)a) si le conjoint gagnait moins de 5 553 \$. Dans les mêmes circonstances, un contribuable vivant en union de fait ne pouvait se prévaloir d'aucun crédit pour un conjoint à charge. Dans une telle situation, le contribuable marié bénéficiait d'un avantage supérieur (ou d'un fardeau moindre) sous le régime de l'article 118. (Voir la décision *Bailey et al. c. Ministre du revenu national* (1980), 1 C.H.R.R. D/193 (T.C.O.P.).)

Par contraste, lorsqu'un couple marié avait un enfant à charge, les deux conjoints ne pouvaient demander pour celui-ci le crédit équivalent à celui de personne mariée, car ils n'avaient droit qu'au crédit de personne mariée. En revanche, quand deux conjoints de fait avaient un enfant à charge, l'un des deux avait droit au crédit équivalent à celui de personne mariée visé à l'alinéa 118(1)a), à la condition que l'enfant en question ne gagne pas un revenu supérieur à 5 553 \$. Dans ces circonstances, les contribuables vivant en union de fait bénéficiaient, sous le régime de l'article 118 de la Loi, d'un avantage supérieur (ou d'un fardeau moindre) par rapport aux personnes mariées. Ainsi, à cause de la définition désuète du mot «conjoint», dans certains cas, c'étaient les personnes mariées qui étaient favorisées, et, dans d'autres, les personnes non mariées.

There are, of course, many other situations which could be compared, but reviewing them would be more confusing than enlightening. Suffice it to say that the system of tax credits in section 118 of the *Income Tax Act* does not treat uniformly either married taxpayers or unmarried taxpayers. Indeed, this section and other similar sections in previous incarnations of the *Income Tax Act*, both here and elsewhere, have been the subject of ongoing controversy and litigation. This is highlighted by the fact that this case is brought by a married taxpayer challenging section 118 on constitutional grounds, while, in *Bailey v. M.N.R.*, *supra*, the predecessor to section 118, was challenged by partners in a common law relationship on similar grounds, under the *Canadian Human Rights Act* [S.C. 1976-77, c. 33]. For a discussion of these issues generally see Boris Bittker, "A 'Comprehensive Tax Base' as a Goal of Income Tax Reform", (1967), 80 *Harv. L. Rev.* 925; Edward McCaffery "Taxation and the Family: A Fresh Look at Behavioral Gender Biases in the Code" (1993), 40 *UCLA L. Rev.* 983; and Grace Blumberg "Sexism in the Code: A Comparative Study of Income Taxation of Working Wives and Mothers" (1972), 21 *Buff. L. Rev.* 49. This controversy is likely to continue until a more delicately calibrated test is discovered as a basis for determining the appropriate tax treatment for dependent relationships in these changing times. In the meantime, courts will be faced with the difficult task of sorting through the provisions of the Act to determine which are discriminatory and those which, while less than perfect, will pass muster.

The Facts

In 1989, the applicant earned an income of \$12,469.51 primarily in the form of interest. She did not support her husband, Walter Schachtschneider, an engineer. As a result, the applicant was not eligible to claim a married status tax credit under paragraph 118(1)(a) which requires a taxpayer to have supported a spouse. On her 1989 tax return, the applicant claimed an "equivalent to married" tax credit for her dependent child under paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act*. This equivalent to married credit

Il existe bien sûr de nombreuses autres situations que l'on pourrait comparer, mais il serait plus déroutant que révélateur de les passer en revue. Je me contenterai de dire que le système des crédits d'impôt visés à l'article 118 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne traite d'une manière uniforme ni les contribuables mariés ni les contribuables non mariés. En fait, cet article et d'autres articles analogues dans des versions antérieures de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, ici comme ailleurs, ont été l'objet de controverses et de litiges permanents, une situation que met en lumière le fait que la présente action est introduite par une contribuable mariée qui conteste l'article 118 pour des motifs d'ordre constitutionnel, tandis que dans l'affaire *Bailey c. M.R.N.*, précitée, la disposition qui a précédé l'article 118 était contestée par des conjoints de fait pour des motifs analogues, dans le cadre de la *Loi canadienne sur les droits de la personne* [S.C. 1976-77, ch. 33]. Pour une analyse générale de ces questions, voir Boris Bittker «A "Comprehensive Tax Base" as a Goal of Income Tax Reform», (1967), 80 *Harv. L. Rev.* 925; Edward McCaffery «Taxation and the Family: A Fresh Look at Behavioral Gender Biases in the Code» (1993), 40 *UCLA L. Rev.* 983; et Grace Blumberg «Sexism in the Code: A Comparative Study of Income Taxation of Working Wives and Mothers» (1972), 21 *Buff. L. Rev.* 49. Cette controverse se poursuivra vraisemblablement jusqu'au jour où l'on découvrira un critère plus précis qui permettra de déterminer la manière de traiter convenablement, au point de vue fiscal, les relations de dépendance dans cette époque en évolution que nous traversons aujourd'hui. Dans l'intervalle, les tribunaux seront confrontés à la tâche ardue de déterminer quelles dispositions de la Loi sont discriminatoires et lesquelles, imparfaites peut-être, sont acceptables.

Les Faits

En 1989, la requérante a gagné un revenu de 12 469,51 \$, sous forme d'intérêts surtout. Elle ne subvenait pas aux besoins de son époux, Walter Schachtschneider, ingénieur de profession. De ce fait, la requérante n'avait pas le droit de demander un crédit d'impôt de personne mariée en vertu de l'alinéa 118(1)a, qui exige que le contribuable subviennne aux besoins d'un conjoint. Dans sa déclaration d'impôt pour 1989, la requérante a déduit, pour l'enfant à sa charge, un crédit d'impôt «équivalent à celui de

enables unmarried taxpayers (or married taxpayers not living with a spouse, who did not support and who were not supported by a spouse) to claim a credit for a dependant, subject to certain qualifications which operate to exclude, among others, common law spouses. Under the Act, therefore, married persons living with their spouses are only eligible for a married status credit under paragraph 118(1)(a) of the Act contingent upon meeting the specific requirements in that paragraph. The applicant did not meet the requirement in paragraph 118(1)(a) that the taxpayer must have supported a spouse. Accordingly, she was said to be unable to claim the married status credit or the equivalent to married credit; she was only entitled to claim, in addition to the single status exemption, the lesser deduction for her child under paragraph 118(1)(d). As a result, the taxpayer paid approximately \$1,200 more tax than she would have had to pay if she had not been married and had been allowed to claim an equivalent to married credit for her son.

The applicant maintains that the *Income Tax Act* violates her freedom of religion under paragraph 2(a) of the Charter in so far as it imposes a substantial financial burden on her for adhering to her religion. The applicant explained that she married her husband, Walter Schachtschneider, rather than just living with him, because the tenets of her religion, the German Church of God, forbade that. Thus, denying her a tax credit on the basis that she was married, was a violation of her freedom of religion. Moreover, the applicant argued that disallowing her the “equivalent to married” tax credit also infringes her right to equality on the basis of her marital status and religion, under subsection 15(1) of the Charter. As the applicant’s claim fails on the merits for the reasons explained below, it will not be necessary for me to address the jurisdictional point, which was argued by counsel. I shall now consider the two constitutional arguments raised on this application.

personne mariée» en application de l’alinéa 118(1)b) de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Ce crédit permet aux contribuables non mariés (ou aux contribuables mariés ne vivant pas avec un conjoint, qui ne subviennent pas aux besoins de leur conjoint ou dont le conjoint ne subvient pas à leurs besoins) de se prévaloir d’un crédit pour personne à charge, sous réserve de certaines restrictions qui excluent, notamment, les conjoints de fait. Par conséquent, aux termes de la Loi, les personnes mariées qui vivent avec leur conjoint n’ont droit qu’au crédit de personne mariée visé à l’alinéa 118(1)a) de la Loi, à la condition de satisfaire aux exigences précises qui sont énoncées dans cette disposition. La requérante ne satisfaisait pas à l’exigence énoncée à l’alinéa 118(1)a) selon laquelle le contribuable doit avoir subvenu aux besoins d’un conjoint. En conséquence, il lui était impossible de demander le crédit de personne mariée ou le crédit équivalent à celui de personne mariée; elle n’avait le droit de demander, outre l’exemption pour personne vivant seule, que la déduction moins élevée pour son enfant qu’accorde l’alinéa 118(1)d). La contribuable a donc payé environ 1 200 \$ d’impôt de plus que le montant qu’elle aurait dû verser si elle n’avait pas été mariée et avait eu le droit de demander, pour son fils, un crédit équivalent à celui de personne mariée.

La requérante soutient que la *Loi de l’impôt sur le revenu* viole la liberté de religion que lui garantit l’alinéa 2a) de la Charte en ce sens que la Loi lui impose un fardeau financier considérable parce qu’elle adhère à sa religion. La requérante a expliqué qu’elle s’est mariée avec son époux, Walter Schachtschneider, plutôt que de cohabiter simplement avec lui parce que les préceptes de sa religion, l’Église allemande de Dieu, l’interdisent. Le fait de lui refuser un crédit d’impôt parce qu’elle était mariée violait donc sa liberté de religion. Par ailleurs, la requérante a fait valoir que le fait de lui refuser le crédit d’impôt «équivalent à celui de personne mariée» enfreignait aussi son droit à l’égalité du fait de son état matrimonial et de sa religion, aux termes du paragraphe 15(1) de la Charte. Étant donné que la prétention de la requérante est rejetée quant au fond pour les motifs exposés ci-après, il ne me sera pas nécessaire d’analyser la question de compétence que l’avocat a soulevée. Voyons maintenant les deux arguments d’ordre constitutionnel qui ont été invoqués à propos de la présente demande.

Freedom of Religion

The guarantee of freedom of religion is set out in paragraph 2(a) of the Charter:

2. Everyone has the following fundamental freedoms:
 (a) freedom of conscience and religion.

This provision was first considered by the Supreme Court of Canada in *R. v. Big M Drug Mart Ltd. et al.*, [1985] 1 S.C.R. 295, where Chief Justice Dickson, writing for the majority, offered the following broad description of freedom of religion [at pages 336-337]:

A truly free society is one which can accommodate a wide variety of beliefs, diversity of tastes and pursuits, customs and codes of conduct. A free society is one which aims at equality with respect to the enjoyment of fundamental freedoms and I say this without any reliance upon s. 15 of the *Charter*. Freedom must surely be founded in respect for the inherent dignity and the inviolable rights of the human person. The essence of the concept of freedom of religion is the right to entertain such religious beliefs as a person chooses, the right to declare religious beliefs openly and without fear of hindrance or reprisal, and the right to manifest religious belief by worship and practice or by teaching and dissemination. But the concept means more than that.

Freedom can primarily be characterized by the absence of coercion or constraint. If a person is compelled by the state or the will of another to a course of action or inaction which he would not otherwise have chosen, he is not acting of his own volition and he cannot be said to be truly free. One of the major purposes of the *Charter* is to protect, within reason, from compulsion or restraint. Coercion includes not only such blatant forms of compulsion as direct commands to act or refrain from acting on pain of sanction, coercion includes indirect forms of control which determine or limit alternative courses of conduct available to others. Freedom in a broad sense embraces both the absence of coercion and constraint, and the right to manifest beliefs and practices. Freedom means that, subject to such limitations as are necessary to protect public safety, order, health, or morals or the fundamental rights and freedoms of others, no one is to be forced to act in a way contrary to his beliefs or his conscience.

With this description as the background, the first question to be asked is whether the purpose of paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act* violates paragraph 2(a) of the Charter. In my view, it does not. The *Income Tax Act* is a secular statute with no religious purpose whatsoever. If we turn our attention to subsection 118(1) of the Act, we find that it too has

La liberté de religion

La liberté de religion est garantie à l'alinéa 2a) de la Charte:

- a 2. Chacun a les libertés fondamentales suivantes:
 a) liberté de conscience et de religion.

Cette disposition a été examinée pour la première fois par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt *R. c. Big M Drug Mart Ltd. et autres*, [1985] 1 R.C.S. 295, où le juge en chef Dickson, au nom de la majorité, décrit en termes généraux ce qu'est la liberté de religion [aux pages 336 et 337]:

Une société vraiment libre peut accepter une grande diversité de croyances, de goûts, de visées, de coutumes et de normes de conduite. Une société libre vise à assurer à tous l'égalité quant à la jouissance des libertés fondamentales et j'affirme cela sans m'appuyer sur l'art. 15 de la *Charte*. La liberté doit sûrement reposer sur le respect de la dignité et des droits inviolables de l'être humain. Le concept de la liberté de religion se définit essentiellement comme le droit de croire ce que l'on veut en matière religieuse, le droit de professer ouvertement des croyances religieuses sans crainte d'empêchement ou de représailles et le droit de manifester ses croyances religieuses par leur mise en pratique et par le culte ou par leur enseignement et leur propagation. Toutefois, ce concept signifie beaucoup plus que cela.

La liberté peut se caractériser essentiellement par l'absence de coercition ou de contrainte. Si une personne est astreinte par l'État ou par la volonté d'autrui à une conduite que, sans cela, elle n'aurait pas choisi d'adopter, cette personne n'agit pas de son propre gré et on ne peut pas dire qu'elle est vraiment libre. L'un des objectifs importants de la *Charte* est de protéger, dans des limites raisonnables, contre la coercition et la contrainte. La coercition comprend non seulement la contrainte flagrante exercée, par exemple, sous forme d'ordres directs d'agir ou de s'abstenir d'agir sous peine de sanction, mais également les formes indirectes de contrôle qui permettent de déterminer ou de restreindre les possibilités d'action d'autrui. La liberté au sens large comporte l'absence de coercition et de contrainte et le droit de manifester ses croyances et pratiques. La liberté signifie que, sous réserve des restrictions qui sont nécessaires pour préserver la sécurité, l'ordre, la santé ou les moeurs publics ou les libertés et droits fondamentaux d'autrui, nul ne peut être forcé d'agir contrairement à ses croyances ou à sa conscience.

Si l'on utilise cette description comme toile de fond, la première question qui se pose est celle de savoir si l'objet de l'alinéa 118(1)(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* viole l'alinéa 2a) de la Charte. À mon avis, non. La *Loi de l'impôt sur le revenu* est un texte de loi laïc, dénué de tout caractère religieux. Le paragraphe 118(1) de la *Loi* revêt lui aussi un caract

an exclusively secular purpose. Each of the four different tax credits provided in that subsection serve their own particular objectives, but none of them are directed at curtailing freedom of religion. They are designed to ensure that a taxpayer retains a minimum amount of income on which to live. Clearly, this objective does not run afoul of the guarantee of freedom of religion. If we narrow our focus further to consider the equivalent to married credit in paragraph 118(1)(b), the specific paragraph being challenged, we find that its purpose is also totally secular. This credit, like the others in the subsection, recognizes the reduced ability of taxpayers to pay tax where they assume responsibility for supporting a dependent person. There is no religious purpose in any way associated with the objectives of paragraph 118(1)(b).

This does not conclude the matter, however, because as Chief Justice Dickson explained, in *R. v. Edwards Books and Art Ltd.*, [1986] 2 S.C.R. 713, at page 752:

Even if a law has a valid purpose, it is still open to a litigant to argue that it interferes with its effects with a right or freedom guaranteed by the *Charter*.

Moreover, one must also consider effects that may be not only direct but indirect, not only intentional but unintentional, and not only foreseeable but unforeseeable. This view was plainly articulated in *Edwards Books Ltd.*, *supra*, at page 759, where Chief Justice Dickson explained:

It matters not, I believe, whether a coercive burden is direct or indirect, intentional or unintentional, foreseeable or unforeseeable. All coercive burdens on the exercise of religious beliefs are potentially within the ambit of s. 2(a).

Yet while any law that involves a so-called coercive burden on an individual's practice of their religion—which really means no more than that the law has some influence on their religious practice—may potentially fall within the ambit of paragraph 2(a), it is clear that not all such laws contravene that paragraph. A trivial or insubstantial interference with religion is insufficient to violate paragraph 2(a). There must be a substantial enough interference that one's religious practice might reasonably or actually

tère exclusivement laïc. Chacun des quatre crédits d'impôt différents que prévoit ce paragraphe est axé sur des objectifs qui lui sont propres, mais aucun d'eux n'a pour objet de restreindre la liberté de religion. Ces crédits sont conçus pour garantir que les contribuables conservent un montant minimal de revenu qui leur permet de vivre. Il est évident que cet objectif ne porte pas atteinte à la garantie de liberté de religion. Si l'on examine de plus près le crédit dit «équivalent à celui de personne mariée» visé à l'alinéa 118(1)b), soit la disposition précise qui est contestée en l'espèce, on constate que son objet est lui aussi tout à fait laïc. Ce crédit, comme les trois autres, reconnaît que les contribuables sont moins en mesure de payer de l'impôt lorsqu'il leur incombe de subvenir aux besoins d'une personne à charge. Aucune fin religieuse n'est associée, de quelque manière que ce soit, aux objectifs que vise l'alinéa 118(1)b).

Mais l'affaire ne s'arrête pas là, car, comme l'explique le juge en chef Dickson dans l'arrêt *R. c. Edwards Books and Art Ltd.*, [1986] 2 R.C.S. 713, à la page 752 du recueil:

Même si une loi a un objet régulier, il est encore possible à un justiciable de faire valoir que, de par ses effets, elle porte atteinte à un droit ou à une liberté garantis par la *Charte*.

De plus, il faut prendre en considération les effets qui peuvent être non seulement directs mais indirects, non seulement délibérés mais involontaires et non seulement prévisibles mais imprévisibles. Ce point de vue a été clairement exposé dans l'arrêt *Edwards Books Ltd.*, précité, à la page 759 du recueil, où le juge en chef Dickson explique ce qui suit:

Je crois qu'il est sans importance que la coercition soit directe ou indirecte, délibérée ou involontaire, prévisible ou imprévisible. Toute entrave coercitive à l'exercice de croyances religieuses relève potentiellement de l'al. 2a).

Cependant, bien qu'une loi qui comporte une prétendue entrave coercitive à l'exercice, par un individu, d'une religion—ce qui, en réalité, ne signifie pas plus que la loi exerce une certaine influence sur la pratique religieuse de cet individu—puisse peut-être tomber sous le coup de l'alinéa 2a), il est évident que les lois de ce type n'enfreignent pas toutes cet alinéa. Une entrave négligeable ou insignifiante à la religion ne suffit pas pour qu'il y ait violation de l'alinéa 2a); l'entrave doit être suffisamment impor-

be threatened. The Supreme Court of Canada, in *R. v. Edwards Books and Art Ltd.*, [1986] 2 S.C.R. 713, through Chief Justice Dickson, at page 759, explained:

Section 2(a) does not require the legislatures to eliminate every minuscule state-imposed cost associated with the practice of religion. Otherwise the *Charter* would offer protection from innocuous secular legislation such as a taxation act that imposed a modest sales tax extending to all products, including those used in the course of religious worship. In my opinion, it is unnecessary to turn to s. 1 in order to justify legislation of that sort . . . The Constitution shelters individuals and groups only to the extent that religious beliefs or conduct might reasonably or actually be threatened . . . In short, legislative or administrative action which increases the cost of practising or otherwise manifesting religious beliefs is not prohibited if the burden is trivial or insubstantial. [Citation omitted.]

These guidelines were reiterated by Madam Justice Wilson in *R. v. Jones*, [1986] 2 S.C.R. 284, at page 314:

Legislative or administrative action whose effect on religion is trivial or insubstantial is not, in my view, a breach of freedom of religion.

Thus, more than “minuscule”, “trivial” or “insubstantial” effects are required for a *Charter* violation.

In my view, applying these principles, this paragraph does not actually threaten nor might it reasonably threaten freedom of religion. Any link to religion in this case is too tenuous and far fetched to merit a constitutional remedy. To hold that the taxpayer’s freedom of religion was violated by denying her a tax credit on the basis that she married her husband because of her religious principles would stretch the scope of the guarantee beyond legitimate bounds. There are many other reasons for couples to marry—love, companionship, tradition, duty, child-bearing, social or family pressure, economic reasons, etc. Even one’s tax position may be an influence on this decision. Religion is just one reason, motivating only some couples. The administration of the tax laws cannot depend on the reasons that people marry. The Tax Court Judge was correct when he stated that he “would be drawing a long bow indeed to equate her inability to claim this additional tax credit as an inter-

tante pour risquer de menacer ou menacer effectivement la pratique religieuse de l’individu en question. La Cour suprême du Canada, dans l’arrêt *R. c. Edwards Books and Art Ltd.*, [1986] 2 R.C.S. 713, sous la plume du juge en chef Dickson, donne l’explication suivante, à la page 759 du recueil:

L’alinéa 2a) n’exige pas que les législatures éliminent tout coût, si infime soit-il, imposé par l’État relativement à la pratique d’une religion. Autrement, la *Charte* offrirait une protection contre une mesure législative laïque aussi inoffensive qu’une loi fiscale qui imposerait une taxe de vente modeste sur tous les produits, y compris ceux dont on se sert pour le culte religieux. À mon avis, il n’est pas nécessaire d’invoquer l’article premier pour justifier une telle mesure législative . . . La Constitution ne protège les particuliers et les groupes que dans la mesure où des croyances ou un comportement d’ordre religieux pourraient être raisonnablement ou véritablement menacés . . . Bref, l’action législative ou administrative qui accroît le coût de la pratique ou de quelque autre manifestation des croyances religieuses n’est pas interdite si le fardeau ainsi imposé est négligeable ou insignifiant. [Passages omis.]

Ces lignes directrices ont été réitérées par Madame le juge Wilson dans l’arrêt *R. c. Jones*, [1986] 2 R.C.S. 284, à la page 314:

L’action législative ou administrative dont l’effet sur la religion est négligeable, voire insignifiant, ne constitue pas à mon avis une violation de la liberté de religion.

Il faut donc plus que des effets «infimes», «négligeables» ou «insignifiants» pour qu’il y ait violation de la *Charte*.

À mon avis, compte tenu de ces principes, ce paragraphe ne menace réellement pas ou ne pourrait raisonnablement pas menacer la liberté de religion. Tout lien avec la religion en l’espèce est par trop ténue et forcé pour justifier un recours de droit constitutionnel. Soutenir que l’on viole la liberté de religion de la contribuable en la privant d’un crédit d’impôt parce qu’elle s’est mariée avec son époux à cause de ses principes religieux reviendrait à étendre la portée de la garantie au-delà de limites légitimes. Il y a bien d’autres raisons pour lesquelles deux personnes se marient. L’amour, la camaraderie, la tradition, le devoir, la maternité, les pressions sociales ou familiales, des motifs d’ordre économique, etc. Même la situation fiscale d’un individu peut avoir une influence sur cette décision. La religion n’est qu’un motif, qui n’incite que quelques couples à se marier. L’application des lois fiscales ne peut dépendre des raisons pour lesquelles les gens se marient. Le juge

ference with a fundamental freedom as envisioned by subsection 2(a) of the Charter.”

Any potential effect upon freedom of religion in this case can only be described as “minuscule”, “trivial” or “insubstantial”. This is not because \$1200 is a minuscule, trivial or insubstantial amount of money, but because the effect on the taxpayer’s practice of her religion of paying that amount is minuscule, trivial or insubstantial. While a certain amount of tax may have to be paid by this taxpayer because of her marriage, and while she may have entered into her marriage because of her religious principles, this is an effect twice removed from the practice of her religion. The relationship between section 118 of the *Income Tax Act* and the ability to practice one’s religion is too remote to offend the Charter. The applicant’s challenge to paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act* on the basis that denying her the equivalent to married tax credit violates her freedom of religion, is therefore, unsuccessful.

The Right to Equality

Subsection 15(1) of the Charter provides:

15. (1) Every individual is equal before and under the law and has the right to the equal protection and equal benefit of the law without discrimination and, in particular, without discrimination based on race, national or ethnic origin, colour, religion, sex, age or mental or physical disability.

The proper approach to subsection 15(1) was summarized by Chief Justice Lamer in *R. v. Swain*, [1991] 1 S.C.R. 933, at page 992:

The court must first determine whether the claimant has shown that one of the four basic equality rights has been denied (i.e., equality before the law, equality under the law, equal protection of the law and equal benefit of the law). This inquiry will focus largely on whether the law has drawn a distinction (intentionally or otherwise) between the claimant and others, based on personal characteristics. Next, the court must determine whether the denial can be said to result in “discrimination”. This second inquiry will focus largely on whether the differential treatment has the effect of imposing a burden, obligation or disadvantage not imposed upon others or of withholding or limiting access to opportunities, benefits and advan-

de la Cour canadienne de l’impôt a eu raison de déclarer qu’il «serait en fait exagéré de conclure que l’impossibilité de demander ce crédit d’impôt supplémentaire contrevient à une liberté fondamentale de la manière envisagée par l’alinéa 2a) de la Charte».

Dans la présente affaire, tout effet possible sur la liberté de religion ne peut être qualifié que d’«infime», «négligeable» ou «insignifiant», non pas parce que la somme de 1 200 \$ est infime, négligeable ou insignifiante, mais parce que l’effet qu’a le paiement de cette somme sur l’exercice, par la contribuable, de sa religion est infime, négligeable ou insignifiant. S’il est vrai que la contribuable peut avoir à payer un certain montant d’impôt parce qu’elle est mariée, et que c’est peut-être à cause de ses principes religieux qu’elle s’est mariée, il s’agit là d’un effet doublement éloigné de l’exercice de sa religion. Le rapport qu’il y a entre l’article 118 de la *Loi de l’impôt sur le revenu* et la capacité d’exercer sa religion est trop éloigné pour qu’il y ait violation de la Charte. La requérante ne peut donc contester avec succès l’alinéa 118(1)b) de la *Loi de l’impôt sur le revenu* en invoquant que le fait de lui refuser le crédit équivalent à celui de personne mariée viole sa liberté de religion.

Le droit à l’égalité

Le paragraphe 15(1) de la Charte porte que:

15. (1) La loi ne fait acception de personne et s’applique également à tous, et tous ont droit à la même protection et au même bénéfice de la loi, indépendamment de toute discrimination, notamment des discriminations fondées sur la race, l’origine nationale ou ethnique, la couleur, la religion, le sexe, l’âge ou les déficiences mentales ou physiques.

La manière convenable d’envisager cette disposition a été résumée par le juge en chef Lamer dans l’arrêt *R. c. Swain*, [1991] 1 R.C.S. 933, à la page 992 du recueil:

La cour doit d’abord déterminer si le plaignant a démontré que l’un des quatre droits fondamentaux à l’égalité a été violé (i.e. l’égalité devant la loi, l’égalité dans la loi, la même protection de la loi et le même bénéfice de la loi). Cette analyse portera surtout sur la question de savoir si la loi fait (intentionnellement ou non) entre le plaignant et d’autres personnes une distinction fondée sur des caractéristiques personnelles. Ensuite, la cour doit établir si la violation du droit donne lieu à une «discrimination». Cette seconde analyse portera en grande partie sur la question de savoir si le traitement différent a pour effet d’imposer des fardeaux, des obligations ou des désavantages non imposés à d’autres ou d’empêcher ou de restreindre

tages available to others. Furthermore, in determining whether the claimant's s. 15(1) rights have been infringed, the court must consider whether the personal characteristic in question falls within the grounds enumerated in the section or within an analogous ground, so as to ensure that the claim fits within the overall purpose of s. 15—namely, to remedy or prevent discrimination against groups subject to stereotyping, historical disadvantage and political and social prejudice in Canadian society.

The first stage of the test is not difficult to satisfy and is met on the facts of this case. Paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act* draws a distinction between married and unmarried individuals, and its operation provides a greater benefit to the latter group. While the *Income Tax Act* is not normally perceived as a benefit conferring statute, it is altogether appropriate to consider a tax credit as a benefit within the context of that Act. In any event, for the purposes of the four equalities set out in subsection 15(1), differential treatment regarding the application of the *Income Tax Act*, and the scheme of tax credits in paragraph 118(1)(b) in particular, constitutes a denial of equal benefit of the law. The first hurdle of the subsection 15(1) test is, therefore, overcome.

A violation of subsection 15(1) will not be found, however, unless the denial of equality is determined to be discriminatory. To assess whether a distinction is discriminatory, it is necessary to consider both the effect of the distinction—does it deny a benefit granted to others or impose a burden not imposed on others?—and the circumstances of the group affected by the distinction—does the group come within an enumerated or analogous ground of discrimination? It is important to distinguish here between the ground of discrimination and the group which is discriminated against. While these two concepts are directly related, and are even mutually dependent, they are also distinct in important ways. A ground of discrimination is the basis for discrimination. Sex, race, and age are examples of grounds of discrimination enumerated in subsection 15(1); discrimination on analogous grounds is also prohibited under that subsection. A ground of discrimination does not necessarily refer to a particular group. For instance, discrimination on the ground of race is prohibited, but many different

l'accès aux possibilités, aux bénéfices et aux avantages offerts à d'autres. De plus, pour déterminer s'il y a eu atteinte aux droits que le par. 15(1) reconnaît au plaignant, la cour doit considérer si la caractéristique personnelle en cause est visée par les motifs énumérés dans cette disposition ou un motif analogue, afin de s'assurer que la plainte correspond à l'objectif général de l'art. 15, c'est-à-dire corriger ou empêcher la discrimination contre des groupes victimes de stéréotypes, de désavantages historiques ou de préjugés politiques ou sociaux dans la société canadienne.

Il n'est pas difficile de satisfaire à la première étape du critère, et les faits de l'espèce permettent d'y parvenir. L'alinéa 118(1)b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* fait une distinction entre les personnes mariées et les personnes non mariées, et son application favorise le second groupe. Bien que la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne soit normalement pas considérée comme une loi qui confère des avantages, il convient parfaitement de considérer un crédit d'impôt comme un avantage dans le contexte de cette Loi. De toute façon, pour les fins des quatre droits fondamentaux à l'égalité qui sont exposés au paragraphe 15(1), une différence de traitement concernant l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et le système de crédits d'impôt exposé à l'alinéa 118(1)b) en particulier, constitue une privation du bénéfice égal de la loi. Le premier obstacle que pose le critère visé au paragraphe 15(1) est donc surmonté.

Cependant, pour qu'il y ait violation du paragraphe 15(1), il faut qu'il soit déterminé que la privation d'égalité est discriminatoire. Pour déterminer si une distinction est discriminatoire, il faut tenir compte à la fois de l'effet de cette distinction—refuse-t-elle un avantage accordé à d'autres ou impose-t-elle un fardeau non imposé à d'autres?—et des circonstances relatives au groupe visé par la distinction—ce groupe est-il visé par un motif de discrimination énuméré ou analogue? Il est important de faire ici une distinction entre le motif de discrimination et le groupe qui est victime de discrimination. Ces deux concepts sont directement liés, et sont même subordonnés l'un à l'autre, mais ils sont également distincts à de nombreux égards. Un motif de discrimination est le fondement d'une mesure discriminatoire. Le sexe, la race et l'âge sont des exemples de motifs de discrimination énumérés au paragraphe 15(1); ce dernier interdit aussi les actes de discrimination fondés sur des motifs analogues. Un motif de discrimination ne fait pas nécessairement référence à un groupe particu-

racial groups may suffer discrimination in a variety of different ways; naming race as the prohibited ground offers no indication whether the group enduring discrimination is African-Canadians, Asian-Canadians, European-Canadians, Latino-Canadians or Native-Canadians, etc.. Similarly, where the ground in question is sex, the group affected may be either men or women.

Yet, while a ground of discrimination does not necessarily identify the group discriminated against, a group falling within a ground of discrimination must be capable, directly or indirectly, of being discriminated against on the basis identified by the ground. Women are capable of being discriminated against on the basis of sex, whereas Native-Canadians are not, although Native-Canadian women are certainly capable of suffering discrimination on the basis of sex.

Both the ground of discrimination and the group discriminated against are important under subsection 15(1). It is necessary to identify the ground of discrimination in order to determine whether the claim fits within the ambit of subsection 15(1). It is also necessary to consider the group claiming discrimination since the historical, social and political circumstances of that group influences the determination about whether an adverse distinction is discriminatory.

The ground of discrimination and the group discriminated against are related, a fact which is particularly important for determining whether a basis for distinction is an analogous ground for the purposes of subsection 15(1). This was explained by Madam Justice Wilson in *Andrews, supra*, at page 152 in the course of describing the proper approach to deciding whether a basis for distinction constitutes an analogous ground:

I emphasize, moreover, that this is a determination which is not to be made only in the context of the law which is subject

lier. Par exemple, la discrimination fondée sur la race est prohibée, mais un grand nombre de groupes raciaux différents peuvent être victimes de discrimination de toutes sortes de façons différentes; le fait d'indiquer la race comme motif illicite n'indique aucunement si le groupe en question est composé de Canadiens d'origine africaine, de Canadiens d'origine asiatique, de Canadiens d'origine européenne, de Canadiens d'origine sud-américaine, de Canadiens d'origine autochtone, etc. De même, lorsque le sexe est le motif de discrimination, le groupe touché est soit les hommes soit les femmes.

Cependant, bien qu'un motif de discrimination ne désigne pas nécessairement le groupe contre lequel s'exerce la discrimination, le groupe qui est visé par un motif de discrimination doit pouvoir, directement ou indirectement, être victime de discrimination pour la raison que désigne le motif. Les femmes peuvent être victimes de discrimination du fait de leur sexe, mais pas les Canadiens d'origine autochtone, encore que les Canadiennes d'origine autochtone puissent certainement être victimes de discrimination du fait de leur sexe.

Tant le motif de discrimination que le groupe contre lequel s'exerce la discrimination sont importants au regard du paragraphe 15(1). Il importe de déterminer le motif de discrimination pour savoir si la prétention tombe sous le coup du paragraphe 15(1). Il est également nécessaire de prendre en considération le groupe qui dit être victime de discrimination car les circonstances historiques, sociales et politiques de ce dernier ont une incidence sur la question de savoir si une distinction défavorable est discriminatoire ou non.

Le motif de discrimination et le groupe contre lequel s'exerce la discrimination sont liés, et ce fait est particulièrement important pour déterminer si un motif de distinction constitue un motif analogue aux fins du paragraphe 15(1). Cela a été expliqué par Madame le juge Wilson dans l'arrêt *Andrews*, précité, à la page 152 du recueil, en décrivant la manière convenable de décider si un motif de distinction constitue un motif analogue ou non:

Je tiens en outre à souligner qu'il s'agit là d'une conclusion qui ne peut pas être tirée seulement dans le contexte de la loi qui

to challenge but rather in the context of the place of the group in the entire social, political and legal fabric of our society.

Thus, to ascertain whether a distinction is drawn on an analogous ground, a court should review the particular law to determine the basis for the distinction, but must then consider whether the group characteristic forming the basis for that distinction is one on which political and social prejudice or stereotyping or historical disadvantage has been, is or may be based. To do this, it is necessary to examine the place in society of the groups associated with the ground of discrimination to ascertain whether such groups are historically, socially or politically disadvantaged, or whether they form a "discrete and insular minority".

Understanding the relationship between the ground of discrimination and the group discriminated against is important, but one must also differentiate between the two. Distinguishing between the ground of discrimination and the group discriminated against permits a court to use one as a reference point to identify the other. Naming the pertinent ground of discrimination provides a useful reference point for identifying the relevant group for purposes of subsection 15(1). Similarly, identifying a group which is distinctly or disproportionately affected by a law will assist in naming the appropriate ground of discrimination. The group which is relevant for subsection 15(1) may be broader or narrower than the class of people classified by the law in question. Under a law excluding a class of people made up of a number of different groups, one of those groups may be excluded as a result of discrimination while others may be legitimately excluded. Where a recognized ground of discrimination—either an enumerated or analogous ground—serves as the reason for the exclusion of the one group, a court may refer to the ground of discrimination in order to identify that group as the relevant one for purposes of subsection 15(1). In that event, the ground of discrimination is of assistance in defining the pertinent group from among the broader class affected by the law. Alternatively, the class of people excluded by a law may be narrower than the group that is relevant for purposes of subsection 15(1). This occurred in *Brooks v. Canada Safeway Ltd.*, [1989] 1 S.C.R. 1219, where the Supreme Court

est contestée mais plutôt en fonction de la place occupée par le groupe dans les contextes social, politique et juridique de notre société.

Par conséquent, pour vérifier si une distinction repose sur un motif analogue, une cour doit examiner la loi qui s'applique afin de déterminer le fondement de la distinction; cependant, elle doit ensuite considérer si la caractéristique collective qui constitue le fondement de cette distinction est une caractéristique sur laquelle s'appuient ou sont susceptibles de s'appuyer des préjugés politiques et sociaux, des stéréotypes ou des désavantages historiques. Il est nécessaire à cette fin d'examiner la place qu'occupent dans la société les groupes associés au motif de discrimination en question afin de vérifier si ces derniers sont défavorisés d'un point de vue historique, social ou politique, ou s'ils forment une «minorité discrète et isolée».

Il est important de comprendre le lien qui existe entre le motif de discrimination et le groupe contre lequel s'exerce la discrimination, mais il faut aussi différencier les deux, car cela permet à une cour d'utiliser l'un des deux comme point de référence pour déterminer l'autre. Le fait d'indiquer le motif de discrimination applicable est un point de référence utile pour déterminer quel est le groupe visé aux fins du paragraphe 15(1). De la même façon, le fait d'identifier un groupe sur lequel une loi a un effet préjudiciable distinct ou disproportionné aidera à indiquer le motif de discrimination exact. Le groupe que vise le paragraphe 15(1) peut être plus vaste ou plus restreint que la catégorie d'individus que classe la loi en question. Dans le cadre d'une loi qui exclut une catégorie d'individus composée d'un certain nombre de groupes différents, l'un de ces derniers peut être exclu par suite d'une mesure discriminatoire tandis que d'autres peuvent l'être légitimement. Lorsqu'un motif de discrimination reconnu—qu'il s'agisse d'un motif énuméré ou d'un motif analogue—est la raison pour laquelle un groupe particulier est exclu, une cour peut se reporter au motif de discrimination pour déterminer si ce groupe est celui qui s'applique aux fins du paragraphe 15(1). Dans ce cas, le motif de discrimination aide à cerner le groupe pertinent au sein de la catégorie plus générale sur laquelle la loi a un effet préjudiciable. Subsidiairement, la catégorie d'individus qu'une loi exclut peut être plus restreinte que le groupe pertinent aux fins du paragraphe 15(1). C'est ce qui est arrivé dans l'af-

considered a company benefits plan that discriminated against pregnant women. The company, Canada Safeway Ltd., argued that while the plan discriminated against pregnant women, pregnancy discrimination was not prohibited by the *Human Rights Act* [S.M. 1974, c. 65]. However, the Supreme Court found that since only women become pregnant, a distinction based on pregnancy differentiates on the basis of the prohibited ground of sex. In *Brooks*, the Court avoided narrowing the relevant group to include only pregnant women and instead recognized that the pertinent group was women and that the prohibited ground was sex. A similar analysis was employed in *Janzen v. Platy Enterprises Ltd.*, [1989] 1 S.C.R. 1252, where the Supreme Court held that sexual harassment is discrimination on the prohibited ground of sex even though the Court held that not all women are subjected to sexual harassment.

Determining the pertinent ground of discrimination and ascertaining the relevant group for the purposes of subsection 15(1) is a difficult task. It may also be the single most important step in the section 15 analysis. Accordingly, rather than defining the pertinent group too narrowly or too broadly in order to avoid a finding of discrimination, a court should normally use the claimed ground of discrimination to identify a group that may be discriminated against on the basis of that enumerated or analogous ground. In other words, a court should apply section 15 so as to promote equality and redress discrimination rather than in such a way as to avoid finding discrimination.

Turning to the facts of this case, the main ground of discrimination urged upon us by counsel for the applicant was marital status. Marital status is not included among the prohibited grounds of discrimination enumerated in subsection 15(1). However, it is now well-established that the enumerated grounds of discrimination are representative rather than exhaustive; subsection 15(1) prohibits discrimination both

faire *Brooks c. Canada Safeway Ltd.*, [1989] 1 R.C.S. 1219, où la Cour suprême a analysé le programme d'avantages sociaux d'une entreprise qui exerçait de la discrimination contre les femmes enceintes. Cette entreprise, Canada Safeway Ltd., a soutenu que le programme exerçait effectivement de la discrimination contre les femmes enceintes, mais que la *Loi sur les droits de la personne* [S.M. 1974, ch. 65] n'interdisait pas la discrimination fondée sur la grossesse. La Cour suprême a toutefois décrété qu'étant donné que seules les femmes deviennent enceintes, une distinction fondée sur la grossesse est assimilable à une distinction fondée sur le motif illicite du sexe. Dans l'arrêt *Brooks*, la Cour a évité de restreindre le groupe pertinent aux femmes enceintes uniquement et a plutôt reconnu que le groupe pertinent était les femmes et que le motif illicite était celui du sexe. La Cour suprême a recouru à une analyse similaire dans l'arrêt *Janzen c. Platy Enterprises Ltd.*, [1989] 1 R.C.S. 1252, pour décréter que le harcèlement sexuel constitue un acte de discrimination fondé sur le motif illicite du sexe; la Cour a cependant déclaré que les femmes ne sont pas toutes victimes de harcèlement sexuel.

Il est difficile de déterminer quel est le juste motif de discrimination et le groupe pertinent pour les besoins du paragraphe 15(1). Il peut s'agir aussi de l'étape la plus importante de l'analyse menée dans le cadre de l'article 15. Par conséquent, au lieu de définir le groupe pertinent de façon trop étroite ou trop large pour éviter de conclure à une discrimination, une cour devrait habituellement employer le motif déclaré de discrimination pour identifier un groupe qui peut être victime d'une discrimination fondée sur ce motif énuméré ou analogue. Autrement dit, une cour devrait appliquer l'article 15 pour promouvoir l'égalité et réparer une situation discriminatoire plutôt que pour éviter d'avoir à conclure à l'existence d'une discrimination.

En ce qui concerne les faits de l'espèce, l'état matrimonial était le principal motif de discrimination invoqué par l'avocat de la requérante. L'état matrimonial ne fait pas partie de la liste des motifs de discrimination illicites énumérés au paragraphe 15(1). Cependant, il est aujourd'hui reconnu que les motifs de discrimination énumérés ne sont pas exhaustifs mais plutôt représentatifs; le paragraphe 15(1) inter-

on the enumerated grounds as well as on grounds which are analogous to those listed in that subsection. Analogous grounds should be treated in the same manner as the enumerated grounds. The grounds of discrimination should be interpreted broadly regardless of whether they are enumerated or are analogous. In so doing, a court may refer to the large body of jurisprudence that has developed under human rights legislation in Canada. However, in *Andrews v. Law Society of British Columbia*, *supra*, at page 175, Mr. Justice McIntyre stated that, since the listed grounds of discrimination are exhaustive in the various human rights acts but not in the Charter, we should avoid unnecessarily restricting the ambit of section 15 when relying on human rights jurisprudence. Mr. Justice McIntyre explained:

In general, it may be said that the principles which have been applied under the Human Rights Acts are equally applicable in considering questions of discrimination under s. 15(1). Certain differences arising from the difference between the *Charter* and the Human Rights Acts must, however, be considered. To begin with, discrimination in s. 15(1) is limited to discrimination caused by the application or operation of law, whereas the Human Rights Acts apply also to private activities. Furthermore, and this is a distinction of more importance, all the Human Rights Acts passed in Canada specifically designate certain limited number of grounds upon which discrimination is forbidden. Section 15(1) of the *Charter* is not so limited. The enumerated grounds in s. 15(1) are not exclusive and the limits, if any, on grounds for discrimination which may be established in future cases await definition. The enumerated grounds do, however, reflect the most common and probably the most socially destructive and historically practised bases of discrimination and must, in the words of s. 15(1), receive particular attention. Both the enumerated grounds themselves and other possible grounds of discrimination recognized under s. 15(1) must be interpreted in a broad and generous manner, reflecting the fact that they are constitutional provisions not easily repealed or amended but intended to provide a "continuing framework for the legitimate exercise of governmental power" and, at the same time, for "the unremitting protection" of equality rights.

Thus, in determining whether an attribute may be considered an analogous ground for the purposes of subsection 15(1), the Court may refer to human rights legislation in Canada, but should not restrict the possible grounds to those enumerated in that legislation.

dit la discrimination fondée à la fois sur les motifs énumérés et sur des motifs analogues à ceux qui sont énumérés dans cette disposition. Les motifs analogues doivent être traités de la même façon que les motifs énumérés. Les motifs de discrimination doivent être interprétés au sens large, qu'ils soient énumérés ou analogues. Ce faisant, une cour peut se reporter à l'imposante jurisprudence relative à la législation des droits de la personne au Canada. Toutefois, dans l'arrêt *Andrews c. Law Society of British Columbia*, précité, à la page 175 du recueil, le juge McIntyre déclare qu'étant donné que les motifs de discrimination énumérés sont exhaustifs dans les diverses lois sur les droits de la personne mais non dans la Charte, il faudrait éviter de restreindre inutilement la portée de l'article 15 quand on se fonde sur la jurisprudence relative aux droits de la personne. Voici ce qu'a expliqué le juge McIntyre:

De façon générale, on peut affirmer que les principes qui ont été appliqués en vertu des lois sur les droits de la personne s'appliquent également à l'examen des questions de discrimination au sens du par. 15(1). Il faut cependant tenir compte de certaines distinctions qui découlent de la différence entre la *Charte* et les lois sur les droits de la personne. D'abord, la discrimination dont il est question au par. 15(1) est restreinte à celle qui découle de l'application de la loi alors que les lois sur les droits de la personne s'appliquent aussi aux activités de nature privée. De plus, et il s'agit d'une distinction plus importante, toutes les lois sur les droits de la personne adoptées au Canada spécifient un certain nombre restreint de motifs prohibés de discrimination. Il n'en est pas de même au par. 15(1) de la *Charte*. Les motifs énumérés au par. 15(1) ne sont pas exclusifs et les restrictions, le cas échéant, que la jurisprudence pourra apporter aux motifs de discrimination ne sont pas encore précisées. Les motifs énumérés traduisent cependant les pratiques de discrimination les plus courantes, les plus classiques et vraisemblablement les plus destructrices socialement, et ils doivent, selon le par. 15(1), recevoir une attention particulière. Les motifs énumérés eux-mêmes et les autres motifs possibles de discrimination reconnus au par. 15(1) doivent, dans les deux cas, recevoir une interprétation large et libérale de manière à refléter le fait qu'il s'agit de dispositions constitutionnelles qu'il n'est pas facile d'abroger ou de modifier, mais qui visent à fournir un «cadre permanent à l'exercice légitime de l'autorité gouvernementale» et, par la même occasion, à «la protection constante» des droits à l'égalité.

Par conséquent, lorsque l'on détermine si une caractéristique peut être considérée comme un motif analogue pour les fins du paragraphe 15(1), la Cour peut se reporter aux lois sur les droits de la personne au Canada, mais elle ne devrait pas limiter les motifs possibles à ceux qui sont énumérés dans ces lois.

Marital status is included as a prohibited ground of discrimination in the human rights legislation in all of the ten provinces and the two territories as well as in the *Canadian Human Rights Act* [R.S.C., 1985, c. H-6]. In addition, marital status was accepted as an analogous ground in *Re MacVicar and Superintendent of Family & Child Services et al.* (1986), 34 D.L.R. (4th) 488 (B.C.S.C.), at pages 498-499 where Madam Justice Huddart relied, in part, on the following passage in the report, “*Equality for All*”, prepared by the Parliamentary Committee on Equality Rights:

We believe that section 15 of the Charter should be read against the historical background of the treatment in law of married women and the recognition nationally and internationally that marital and, in many cases family status deserve protection by the state. Accordingly, while section 15 does not specifically prohibit discrimination on the basis of marital or family status we believe that the ground can be properly read into the open-ended language of the section. In other words, marital or family status is implicitly covered by section 15.

This is a sound conclusion. Discrimination on the basis of marital status, like discrimination on the grounds enumerated in subsection 15(1), is a problem in our society which should be ameliorated by the Charter. Unmarried people have certainly faced disadvantage and discrimination historically because of their marital status. Marital status, therefore, can properly be considered an analogous ground for the purposes of section 15. (See also *Weronski (J.H.) v. M.N.R.*, [1991] 2 C.T.C. 2431 (T.C.C.), at page 2440.)

As I have indicated, the ground of discrimination—marital status—should not be confused with the group claiming discrimination—married people. Thus, while marital status may be accepted as an analogous ground, in order to determine whether there has been discrimination based on that ground, we must examine the particular circumstances of the group of which the claimant is a member. In the case before us, the applicant claims to be discriminated against as a married person; however, it cannot be said that married persons have been socially, politically, or historically disadvantaged in Canada (*R. v. Swain, supra*, at page 992). Rather, members of our society who are married may well have experienced

L'état matrimonial fait partie des motifs illicites de discrimination dans les lois sur les droits de la personne des dix provinces et des deux territoires, ainsi que dans la *Loi canadienne sur les droits de la personne* [L.R.C. (1985), ch. H-6]. De plus, l'état matrimonial a été reconnu comme un motif analogue dans l'affaire *Re MacVicar and Superintendent of Family & Child Services et al.* (1986), 34 D.L.R. (4th) 488 (C.S.C.-B.), aux pages 498 et 499 où Madame le juge Huddart s'est appuyée, en partie, sur le passage suivant, extrait d'un rapport du Comité parlementaire sur les droits à l'égalité, intitulé «*Égalité pour tous*»:

Selon nous, il convient de lire l'article 15 de la *Charte* dans le contexte de l'évolution historique du statut juridique de la femme mariée en se rappelant que, au niveau tant national qu'international, il est généralement admis que l'État se doit de protéger la cellule conjugale et, bien souvent, la famille. En conséquence, bien que ni l'état matrimonial ni la situation de famille ne soient expressément énoncés dans la liste des motifs de discrimination illicite figurant à l'article 15, on peut affirmer qu'ils sont implicitement couverts par cet article de la *Charte*.

Voilà une conclusion sensée. La discrimination fondée sur l'état matrimonial, à l'instar de celle qui est fondée sur les motifs énumérés au paragraphe 15(1), est un problème dans notre société que la *Charte* devrait rectifier. Les personnes non mariées se sont certainement heurtées, d'un point de vue historique, à des désavantages et à de la discrimination du fait de leur état matrimonial. Il est donc justifié de considérer l'état matrimonial comme un motif analogue aux fins de l'article 15. (Voir aussi la décision *Weronski (J.H.) c. M.R.N.*, [1991] 2 C.T.C. 2431 (C.C.I.), à la page 2440.)

Comme je l'ai indiqué, il ne faudrait pas confondre le motif de discrimination—l'état matrimonial—et le groupe qui soutient être victime de discrimination—les personnes mariées. C'est donc dire que si l'état matrimonial peut être reconnu comme un motif analogue, pour déterminer s'il y a eu discrimination fondée sur ce motif il faut examiner les circonstances particulières du groupe auquel appartient le plaignant. Dans la présente affaire, la requérante dit être victime de discrimination parce qu'elle est mariée; cependant, on ne peut dire que les personnes mariées ont été défavorisées au Canada d'un point de vue social, politique ou historique (*R. c. Swain*, arrêt précité, à la page 992). Au contraire, il est fort possible que les

some privilege and advantage as a result of their status. Married persons are not a discrete and insular minority, nor are they an independently disadvantaged group.

Counsel for the applicant argued that married individuals are commonly disadvantaged by the provisions of the *Income Tax Act*. (See Morrison and Oderkirk, *Married and Unmarried Couples: The Tax Question* (1991)). However, the issue at this stage of the analysis is not whether the impugned legislation disadvantages the individual or group in question, but whether the individual or group is independently disadvantaged, so as to fit within the primary purpose of section 15—namely to remedy or prevent discrimination against groups subject to stereotyping, historical disadvantage and political and social prejudice in Canadian society. Married persons do not meet this description, and, hence, cannot be considered discriminated against merely because they are treated differently by paragraph 118(1)(b). (Although counsel for the applicant raised the separate question of whether married women were discriminated against on the basis of sex in this context, no evidence was introduced to address that claim, which might have led to a different analysis.)

Determining that married persons are not a disadvantaged group does not end the matter; it seems that advantaged people may also be discriminated against. In *R. v. Turpin*, [1989] 1 S.C.R. 1296, at page 1332, Madam Justice Wilson qualified the requirement that claimants must establish that they are independently disadvantaged, leaving open the possibility that a member of an advantaged group might also succeed in a Charter challenge under subsection 15(1). In that case, Madam Justice Wilson, writing for the Court, remarked:

A finding that there is discrimination will, I think, in most but perhaps not all cases, necessarily entail a search for disadvan-

membres de notre société qui sont mariés jouissent de certains privilèges et avantages du fait de leur état. Les personnes mariées ne constituent pas une minorité discrète et isolée, pas plus qu'il ne s'agit d'un

^a groupe indépendamment défavorisé.

L'avocat de la requérante a fait valoir que les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* défavorisent habituellement les personnes mariées. (Voir Morrison et Oderkirk, *Married and Unmarried Couples: The Tax Question* (1991).) Cependant, à ce stade-ci de l'analyse, la question qui se pose n'est pas celle de savoir si le texte de loi contesté défavorise l'individu ou le groupe en question, mais plutôt si l'individu ou le groupe est indépendamment défavorisé, de manière à ce qu'il corresponde à l'objet premier de l'article 15, qui est de mettre fin ou faire obstacle à la discrimination exercée contre les groupes victimes de stéréotypes, de désavantages historiques et de préjugés politiques et sociaux au sein de la société canadienne. Les personnes mariées ne correspondent pas à cette description et, de ce fait, ne peuvent être considérées comme victimes de discrimination du simple fait que l'alinéa 118(1)b les traite d'une manière différente. (L'avocat de la requérante a soulevé la question distincte de savoir si, dans ce contexte, les femmes mariées sont victimes d'une discrimination fondée sur le sexe, mais aucune preuve n'a été présentée à l'appui de cette prétention, qui aurait pu mener à une analyse différente.)

Le fait d'avoir déterminé que les personnes mariées ne constituent pas un groupe défavorisé ne clôt pas l'affaire; il semble que les personnes favorisées puissent être victimes de discrimination elles aussi. Dans l'arrêt *R. c. Turpin*, [1989] 1 R.C.S. 1296, à la page 1332 du recueil, Madame le juge Wilson exprime une réserve quant à l'obligation dans laquelle se trouvent les plaignants de faire la preuve qu'ils sont indépendamment défavorisés, ce qui donne à penser qu'une personne appartenant à un groupe favorisé pourrait aussi avoir gain de cause dans une contestation fondée sur le paragraphe 15(1) de la Charte. Dans cette affaire, Madame le juge Wilson, pour le compte de la Cour, a formulé l'observation suivante:

À mon avis, la constatation d'une discrimination nécessitera le plus souvent, mais peut-être pas toujours, de rechercher le

tage that exists apart from and independent of the particular legal distinction being challenged. [Emphasis added.]

Nevertheless, as an advantaged group, it would not be sufficient for a married person to prove simply that the impugned distinction disadvantages them; such a distinction must also directly and clearly show some unfair prejudice against them in order to be found discriminatory, contrary to subsection 15(1). This is consistent with the structure of section 15 which, it must be remembered, includes subsection 15(2). Subsection 15(2) provides that laws, programs, or activities aimed at ameliorating the conditions of disadvantaged individuals or groups do not contravene section 15. Laws falling within subsection 15(2) may disadvantage an advantaged group or individual, yet not violate subsection 15(1) because those laws are not animated by prejudice or stereotyping. As well, in *Andrews v. Law Society of British Columbia*, [1989] 1 S.C.R. 143, at pages 180-181, Mr. Justice McIntyre explained that:

The words "without discrimination" require more than a mere finding of distinction between the treatment of groups or individuals. Those words are a form of qualifier built into s. 15 itself and limit those distinctions which are forbidden by the section to those which involve prejudice or disadvantage.

For historically disadvantaged groups, evidence that a law further disadvantages them will normally support a claim almost automatically under subsection 15(1), whereas, for an advantaged group to succeed, a clear indication of prejudice will be necessary. In other words, in order to establish the indicia of discrimination, a member of an advantaged group would have to show direct or immediate prejudice and stereotyping, although not necessarily intentional discrimination. The prejudice or stereotyping against an advantaged group cannot be assumed. Mere disadvantage under the legislation in question is not sufficient for advantaged groups, although it may be for disadvantaged groups.

It might be contended that this creates a double standard as between advantaged and disadvantaged groups and that imposing such a standard is unjust. It

désavantage qui existe indépendamment de la distinction juridique précise contestée. [C'est moi qui souligne.]

Quoi qu'il en soit, en tant que membre d'un groupe favorisé, il ne suffirait pas à une personne mariée de prouver simplement que la distinction contestée joue en sa défaveur; il faut aussi que cette distinction montre directement et clairement l'existence d'un préjugé injuste à son endroit pour qu'elle soit jugée discriminatoire et contraire aux dispositions du paragraphe 15(1). Cela est compatible avec la manière dont est structuré l'article 15 qui, faut-il le rappeler, comprend le paragraphe 15(2). Ce dernier dispose que les lois, programmes ou activités destinés à améliorer la situation d'individus ou de groupes défavorisés ne contreviennent pas à l'article 15. Les lois qui tombent sous le coup du paragraphe 15(2) peuvent défavoriser un groupe ou un individu favorisé sans pour autant violer le paragraphe 15(1), car ces lois ne sont pas animées par des préjugés ou des stéréotypes. De plus, dans l'arrêt *Andrews c. Law Society of British Columbia*, [1989] 1 R.C.S. 143, aux pages 180 et 181 du recueil, le juge McIntyre explique ce qui suit:

L'expression «indépendamment de toute discrimination» exige davantage qu'une simple constatation de distinction dans le traitement de groupes ou d'individus. Cette expression est une forme de réserve incorporée dans l'art. 15 lui-même qui limite les distinctions prohibées par la disposition à celles qui entraînent un préjudice ou un désavantage.

En ce qui concerne les groupes historiquement défavorisés, une preuve selon laquelle une loi les défavorise encore plus étayera habituellement, et presque automatiquement, une action fondée sur le paragraphe 15(1), tandis que, pour qu'un groupe favorisé obtienne gain de cause, il faudra une indication claire qu'il est victime de préjugés. En d'autres termes, pour établir les indices de la discrimination, une personne appartenant à un groupe favorisé devra faire la preuve qu'il existe des préjugés et des stéréotypes directs ou immédiats, mais pas nécessairement une discrimination délibérée. On ne peut supposer qu'un groupe favorisé est victime de préjugés ou de stéréotypes. Le simple fait d'être défavorisé par la loi en question n'est pas suffisant pour les groupes favorisés, mais cela peut l'être pour les groupes défavorisés.

On pourrait soutenir que cela crée deux poids deux mesures selon qu'il s'agit d'un groupe favorisé et d'un groupe défavorisé et que cela est injuste. Il n'en

does not and is not. The standard remains the same in either case: discrimination against an advantaged group or a disadvantaged group will not be permitted under subsection 15(1). The method of analysis remains the same as well: in order to determine whether a distinction is discriminatory, a court must consider the effect of the distinction on the group in question with an understanding of the social, political and historical circumstances of that group. The analysis under subsection 15(1) does, however, recognize the reality that socially, politically, or historically disadvantaged groups may be more commonly and more easily discriminated against than advantaged groups.

This analysis under subsection 15(1) should not be confused with the American jurisprudence which involves differing levels of scrutiny under the equal protection clause. In the United States, the levels of scrutiny range from strict scrutiny through intermediate scrutiny down to minimum scrutiny. These levels of scrutiny are based upon the ground of discrimination in question. For instance, racial classifications attract strict scrutiny, while a lesser level of scrutiny is applied to gender classifications. As well, classifications affecting white people attract the same strict level of scrutiny as classifications affecting black people. In contrast, the difference in the analysis between advantaged groups and disadvantaged groups under subsection 15(1) is tied to the circumstances of the group in society. The American approach is the result of the historical circumstances surrounding the development of the equal protection clause, whereas the analysis under section 15 is not so much jurisprudential as it is based on a recognition of the factual differences between advantaged and disadvantaged groups. Advantaged groups have more power in our society; accordingly, it is assumed that distinctions that disadvantage them are not discriminatory, unless there is clear evidence of prejudice or stereotyping.

There is no indication of immediate or direct prejudice or stereotyping against married people here. The system of tax credits under the *Income Tax Act* was not designed to evince stereotyping or prejudice against married persons. Nor is that an indi-

est rien. Le poids et la mesure sont les mêmes dans l'un ou l'autre cas: il est interdit en vertu du paragraphe 15(1) de faire preuve de discrimination à l'égard de l'un ou l'autre groupe. De plus, la méthode d'analyse reste aussi la même: pour déterminer si une distinction est discriminatoire, une cour doit examiner l'effet de la distinction sur le groupe en question en tenant compte de la situation de ce dernier sur les plans social, politique et historique. L'analyse menée en vertu du paragraphe 15(1) reconnaît toutefois la réalité qu'il est possible que des groupes défavorisés sur le plan social, politique ou historique soient plus souvent et plus facilement victimes de discrimination que les groupes favorisés.

Cette analyse menée en vertu du paragraphe 15(1) ne doit pas être confondue avec la jurisprudence américaine, qui comporte des niveaux d'examen différents dans le cadre de la clause dite d'égalité de protection. Aux États-Unis, il existe trois niveaux d'examen: strict, intermédiaire et minimal. Ces niveaux sont liés au motif de discrimination en question. Par exemple, les classifications fondées sur la race sont soumises à un examen strict, tandis que l'on applique un niveau moindre aux classifications fondées sur le sexe. De plus, les classifications qui touchent les individus de race blanche sont soumises au même examen strict que celles qui touchent les personnes de race noire. Par contraste, la différence qui existe dans l'analyse qui est faite entre les groupes favorisés et les groupes défavorisés, dans le cadre du paragraphe 15(1), est liée à la situation du groupe au sein de la société. L'approche américaine est le fruit des circonstances historiques qui ont entouré l'élaboration de la clause d'égalité de protection, tandis que l'analyse menée en vertu de l'article 15 n'est pas tant jurisprudentielle que fondée sur une reconnaissance des différences de fait qui existent entre les groupes favorisés et les groupes défavorisés. Les groupes favorisés ont plus de pouvoir dans notre société; on suppose donc que les distinctions qui jouent en leur défaveur ne sont pas discriminatoires, sauf s'il existe une preuve évidente de préjugés ou de stéréotypes.

On ne relève en l'espèce aucune indication de préjugés ou de stéréotypes immédiats ou directs à l'égard des personnes mariées. Le système de crédits d'impôt de la *Loi de l'impôt sur le revenu* n'a pas été conçu pour manifester des stéréotypes ou des pré-

rect effect of the system. In fact, the tax credit scheme in subsection 118(1) of the Act results more from inaccurate perceptions about unmarried partners than from stereotyping of married couples. That subsection is premised on the erroneous view that unmarried partners do not share their resources and contribute to each other's care, while married couples do. Basing a tax credit on this negative view of unmarried partners, and the concomitant positive view of married couples, cannot be said to amount to unfair stereotyping or prejudice against married people.

Treating both married and unmarried people fairly under the *Income Tax Act* without discrimination is no easy task. Past efforts to achieve this in the United States have led not to peace but only to an "uneasy truce". (See *Druker v. C.I.R.* 697 F.2d 46 (2nd Cir.) 1982; see also Bittker "Federal Income Taxation and the Family" (1975), 27 *Stan. L. Rev.* 1389.) It is apparently virtually impossible to erect a scheme that is perfectly fair to all. Because of this, some latitude must be accorded to legislatures in setting the terms of that truce. (*Ibid.*, at page 51 *per* Friendly J.).

The terms of the truce set by Parliament, in rough and simplified terms, are these. Section 118 tries to assist taxpayers who have dependants, granting them a significant additional credit, not given to single taxpayers. A married person supporting a spouse may receive nearly double the single status deduction (see paragraph 118(1)(a)). A taxpayer who does not support a spouse, but has a dependant other than a spouse, is also allowed nearly double the amount of the single status deduction (paragraph 118(1)(b)). In fact, this helps mainly unmarried persons and separated individuals who bear the additional financial burden of supporting a child or other relative on one salary. Parliament did not intend any family to receive more than double the single status exemption, (aside from the smaller dependant deductions) but because of the outdated definition of spouse in the

jugés contre les personnes mariées. Il ne s'agit pas là non plus d'un effet indirect du système. En fait, le système de crédits d'impôt que comporte le paragraphe 118(1) de la Loi est davantage le fruit de perceptions inexactes au sujet des conjoints non mariés que de stéréotypes concernant les personnes mariées. Ce paragraphe est fondé sur l'opinion erronée que les conjoints non mariés ne mettent pas en commun leurs ressources et ne contribuent pas au soin de l'un et de l'autre, comme le font les couples mariés. Le fait de fonder un crédit d'impôt sur cette façon négative de voir les conjoints non mariés, et la manière positive dont on considère en même temps les couples mariés, ne sont pas assimilables à des stéréotypes ou des préjugés injustes contre les personnes mariées.

Traiter d'une manière juste les personnes mariées et les personnes non mariées en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, indépendamment de toute discrimination, n'est pas une tâche facile. Les efforts déjà faits aux États-Unis pour y arriver n'ont pas mené à la paix mais uniquement à une «trêve difficile». (Voir la décision *Druker v. C.I.R.* 697 F.2d 46 (2nd Cir. 1982); voir aussi Bittker «Federal Income Taxation and the Family» (1975), 27 *Stan. L. Rev.* 1389.) Il est quasi impossible, semble-t-il, de créer un système qui soit parfaitement juste pour tous, et à cause de cela il faut accorder aux assemblées législatives une certaine latitude pour ce qui est de fixer les conditions de cette trêve. (*Ibidem*, à la page 51, le juge Friendly.)

Les conditions de la trêve que le Parlement a fixées sont, en gros et en termes simplifiés, les suivantes. L'article 118 s'efforce d'aider les contribuables qui ont des personnes à charge en leur accordant un important crédit supplémentaire, non consenti aux contribuables vivant seuls. Une personne mariée qui subvient aux besoins de son conjoint peut recevoir près du double de la déduction prévue pour les personnes vivant seules (voir l'alinéa 118(1)a)). Le contribuable qui ne subvient pas aux besoins de son conjoint, mais qui a à sa charge une personne autre que son conjoint, a également droit à près du double de la déduction accordée aux personnes vivant seules (alinéa 118(1)b)). En fait, cette mesure aide principalement les personnes non mariées ou séparées qui ont à supporter, avec un salaire unique, le fardeau financier supplémentaire que représente le fait de subvenir aux

Act, unmarried people were not considered to be a "family". Thus, unmarried couples, who both work and support a child, may deduct nearly triple the single status exemption, if one of them claims the equivalent to married status and the other claims the single status exemption. If they have two children, each may claim the equivalent to married deduction, giving them a combined deduction of nearly quadruple the single status exemption. This is an unexpected result, an anomaly, which leaves unmarried persons better off than married persons in this narrow situation.

This is said to be discrimination against married persons who, it is contended, should also be able to claim the equivalent to married deductions so as to get a triple or quadruple deduction, just as the unmarried couples do. One can understand that married people would also want the advantage of this lucky lacuna. But this cannot be permitted for, taking section 118 as a whole, no such discrimination against them has occurred. As has been pointed out, if an unmarried couple without children lives in a common law relationship, with one supporting the other, they are not permitted the married status deduction of paragraph 118(1)(a). This disadvantages them. Common law couples without children are worse off than common law couples with children. Married couples with children are worse off than married couples without children.

On balance, therefore, viewing the section in its entirety, I cannot say that its effects are discriminatory against married people. These distinctions are merely distinctions that Parliament is allowed to

besoins d'un enfant ou d'un autre parent. Le législateur n'a pas voulu qu'une famille reçoive plus du double de l'exemption prescrite pour les personnes vivant seules (à part les déductions moins élevées pour les personnes à charge), mais à cause de la définition désuète du mot «conjoint» dans la Loi, les personnes non mariées n'étaient pas considérées comme une «famille». C'est la raison pour laquelle les couples non mariés, dont les deux membres travaillent et subviennent aux besoins d'un enfant, peuvent déduire près du triple de l'exemption prévue pour les personnes vivant seules, si l'un des deux demande le crédit équivalent à celui de personne mariée et l'autre le crédit de personne vivant seule. Si le couple a deux enfants, les deux membres peuvent déduire chacun le crédit équivalent à celui de personne mariée, ce qui leur accorde une déduction combinée équivalant à près du quadruple de l'exemption prévue pour les personnes vivant seules. Il s'agit là d'un résultat inattendu, d'une anomalie qui fait que, dans cette situation restreinte, les personnes non mariées sont favorisées par rapport à celles qui sont mariées.

Cela, est-il dit, constitue une mesure discriminatoire contre les personnes mariées qui, soutient-on, devraient aussi pouvoir déduire le crédit équivalent à celui de personne mariée de manière à obtenir une déduction trois ou quatre fois plus élevée, tout comme les couples non mariés. On peut comprendre que les personnes mariées désireraient profiter elles aussi de cette lacune avantageuse. Mais cela ne peut être autorisé car, si l'on considère l'article 118 dans son ensemble, ces personnes ne sont victimes d'aucune discrimination de cette nature. Ainsi qu'il a été souligné, si dans un couple non marié et n'ayant pas d'enfant, l'un des deux membres subvient aux besoins de l'autre, les deux n'ont pas droit à la déduction pour personne mariée prévue à l'alinéa 118(1)(a). Cette situation joue en leur défaveur. Les couples de fait qui n'ont pas d'enfant se trouvent dans une situation pire que ceux qui en ont. Les couples mariés qui ont des enfants se trouvent dans une situation pire que ceux qui n'en ont pas.

Par conséquent, tout compte fait, si j'examine l'article dans son intégralité, je ne puis dire que ses effets sont discriminatoires envers les personnes mariées. Ces distinctions sont simplement des distinctions que

draw in order to operate an efficient, self-reporting tax system, not requiring undue intrusion on people's private lives. Sometimes a particular group may get a small advantage; at other times, it may suffer a minor disadvantage. That is the way the tax system works. It cannot be expected to be perfect. Unless there is clear evidence that a provision discriminates against an advantaged group on section 15 grounds, it is something that negatively affected Canadians must tolerate until Parliament sees fit to remedy it. Happily, in this case, Parliament has recently eliminated this anomaly, which should go some way toward removing this minor variation in treatment of married people and those in common law relationships, although one would be unduly optimistic to expect perfection to have been achieved by this amendment.

There is one last point to be addressed. In addition to the claim regarding marital status, the applicant also contended in the brief that paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act* discriminates on the ground of religion contrary to section 15 of the Charter. As that point was not pressed before us in oral argument, I shall deal with that claim briefly. In discussing the issue of freedom of religion, I indicated that paragraph 118(1)(b) may have a remote, minor, indirect effect on individuals as a result of their religious beliefs. Unlike the guarantee of freedom of religion in paragraph 2(a) of the Charter, however, the promise of equality in section 15 does not exclude claims on the basis that the violation is minuscule, trivial or insubstantial. Nevertheless, the applicant's challenge to the tax credit system cannot succeed on the basis of religious discrimination. While religion is an enumerated ground of discrimination, the religious groups which may be adversely affected by paragraph 118(1)(b) are not independently disadvantaged. In fact, the religions affected include all those that assert that people should not cohabit and have children unless they are married. The majority of religions espouse that tenet in varying degrees. Certainly the majority of religions cannot be said to be independently disadvantaged as compared with other religions. There is no evidence that the system of tax

le législateur est autorisé à établir de manière à pouvoir appliquer un régime fiscal efficace, fondé sur un système d'autodéclaration, qui n'oblige pas à s'ingérer indûment dans la vie privée des gens. Il peut arriver à l'occasion qu'un groupe particulier bénéficie d'un léger avantage; il peut arriver aussi qu'il subisse un léger désavantage. C'est ainsi que le système fiscal fonctionne, et on ne peut s'attendre à ce qu'il soit parfait. À moins qu'il n'y ait une preuve évidente qu'une disposition particulière exerce de la discrimination à l'égard d'un groupe favorisé pour des motifs énumérés à l'article 15, il s'agit d'une situation que doivent tolérer les Canadiens sur lesquels cette dernière a un effet préjudiciable, et ce jusqu'au jour où le législateur jugera bon d'y remédier. Par bonheur, dans ce cas-ci, le législateur a récemment supprimé cette anomalie, ce qui devrait éliminer jusqu'à un certain point cette légère différence dans le traitement des conjoints mariés et des conjoints de fait, encore qu'il serait par trop optimiste de s'attendre à ce que cette modification mène à une situation parfaite.

Il reste un dernier point à régler. Outre la prétention relative à l'état matrimonial, la requérante a soutenu dans son mémoire que l'alinéa 118(1)(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* exerce une discrimination fondée sur le motif de la religion, ce qu'interdit l'article 15 de la Charte. Étant donné que ce point ne nous a pas été soumis au moment des plaidoiries, je n'en traiterai que brièvement. Dans mon analyse portant sur la question de la liberté de religion, j'ai mentionné que l'alinéa 118(1)(b) peut avoir un effet éloigné, mineur et indirect sur des individus à cause de leurs convictions religieuses. Contrairement à la garantie de liberté de religion que reconnaît l'alinéa 2(a) de la Charte cependant, la garantie d'égalité prescrite à l'article 15 n'exclut pas les plaintes pour le motif que la violation en question est infime, négligeable ou insignifiante. Néanmoins, la requérante ne peut obtenir gain de cause lorsqu'elle conteste le système des crédits d'impôt en invoquant le motif de la discrimination religieuse. Bien que la religion soit un motif de discrimination énuméré, les groupes religieux auxquels l'alinéa 118(1)(b) peut porter atteinte ne sont pas indépendamment défavorisés. En fait, les religions visées comprennent toutes celles qui exigent que les gens ne cohabitent et n'aient des enfants que s'ils sont mariés. La majorité des religions adhèrent à cette règle à des degrés divers. Certes, on ne peut dire

credits in subsection 118(1) of the *Income Tax Act* is based upon or creates invidious stereotyping or prejudice against the majority of religions. That was neither the intention nor is it the effect of the Act. Thus, since there is no indication of prejudice or stereotyping against this group in regard to paragraph 118(1)(b), there is no violation of section 15 of the Charter.

I conclude, therefore, that paragraph 118(1)(b) of the *Income Tax Act* does not contravene the equality provisions in subsection 15(1) either on the ground of marital status or on the ground of religion. I have also found that the applicant's freedom of religion under paragraph 2(a) of the Charter has not been violated. Accordingly, there is no need to engage in a section 1 analysis. Nor, in light of these conclusions, is there any need to consider the jurisdictional issues.

I would, therefore, dismiss this appeal without costs as they were not sought, there being no special circumstances.

que la majorité des religions sont indépendamment défavorisées par rapport à d'autres religions. Rien ne prouve que le système de crédits d'impôt visé au paragraphe 118(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* soit fondé sur des stéréotypes ou des préjugés injustes à l'égard de la majorité des religions, ou qu'il crée de tels stéréotypes ou préjugés. Ce n'était pas là l'intention de la Loi, pas plus qu'il ne s'agit de son effet. Par conséquent, étant donné qu'il n'existe aucun signe de préjugés ou de stéréotypes à l'endroit de ce groupe, relativement à l'alinéa 118(1)b), il n'y a pas de violation de l'article 15 de la Charte.

Je conclus donc que l'alinéa 118(1)b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne viole pas les dispositions du paragraphe 15(1) en matière d'égalité, ni pour le motif de l'état matrimonial ni pour celui de la religion. J'ai également déterminé qu'il n'y a pas eu de violation de la liberté de religion que reconnaît à la requérante l'alinéa 2a) de la Charte. En conséquence, il n'est nul besoin d'analyser l'article premier de la Charte, pas plus qu'il ne faut examiner, au vu de ces conclusions, les questions de compétence qui ont été soulevées.

Je suis donc d'avis de rejeter cet appel sans dépens puisqu'ils n'étaient pas demandés, vu l'absence de circonstances spéciales.