

A-692-80

A-692-80

The Queen (Appellant)

v.

Gordon A. Bryce (Respondent)

Court of Appeal, Heald, Urie JJ. and Verchere D.J.—Vancouver, February 9 and 15, 1982.

Income tax — Income calculation — Deductions — Decree nisi requiring respondent to pay all mortgage payments and other amounts — One-half of those amounts to be paid for the benefit of respondent's former wife — Trial Division held that payments made by respondent during his 1975 taxation year were deductible — Whether Trial Judge erred in holding that s. 60.1 of the Income Tax Act provided statutory authority for the deduction — Whether payments constitute an "allowance" within the meaning of s. 60(b) of the Act — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 56(1)(b), 56.1, 60(b), 60.1, 178(2).

Appeal from a decision of the Trial Division which held payments made by the respondent on behalf of his former wife during the 1975 taxation year deductible from income. Pursuant to the terms of a maintenance agreement incorporated in the decree nisi, the respondent was required to pay the mortgage instalments on a duplex to be transferred in joint tenancy in his name and that of his former wife, and to pay the land taxes, water and sewer rates, cablevision charges and maintenance expenses with respect to the duplex. The decree nisi also stipulated that half of those amounts were to be paid for the benefit of the respondent's former spouse. The issue turns on the interpretation to be given to section 60.1 of the *Income Tax Act* (as added by S.C. 1974-75-76, c. 26, subsection 31(1)). The appellant contends that the Trial Judge erred in holding that section 60.1 provided, in itself, the statutory authority for the deduction; that to ascertain the deductibility of such payments, paragraph 60(b) of the *Income Tax Act* must be considered; and that the payments were not made as an "allowance" as that term was interpreted by this Court in the line of cases which began with the *Pascoe* case.

Held, the appeal is allowed. Since the only permissible deductions in the computation of taxable income are those authorized by the *Income Tax Act* and since section 60.1 does not authorize a deduction, the taxpayer, in determining the deductibility of alimentary payments, must bring himself within the ambit of paragraph 60(b) of the Act. This Court is bound by its previous decisions which have held that payments of the type made by the respondent do not constitute an "allowance" within the ambit of paragraph 60(b) even though they are deemed, by virtue of section 60.1, to have been made for the benefit of the spouse. If Parliament had intended that payments made under section 60.1 were to be deductible without reference to paragraph 60(b), the section could easily have been so drafted. Each of the sections of subdivision e which permits deductions specifically employs words such as "There

La Reine (appellante)

c.

a Gordon A. Bryce (intimé)

Cour d'appel, juges Heald, Urie et juge suppléant Verchere—Vancouver, 9 et 15 février 1982.

Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Déductions — Jugement conditionnel de divorce obligeant l'intimé à acquitter tous les versements exigibles sur l'hypothèque d'une maison et autres dépenses — La moitié de ces sommes devait être payée au profit de l'ex-épouse de l'intimé — La Division de première instance a décidé que les versements faits par l'intimé au cours de l'année d'imposition 1975 étaient déductibles — Il échet de déterminer si le juge de première instance a fait erreur lorsqu'il a jugé que l'art. 60.1 de la Loi de l'impôt sur le revenu autorisait par lui-même cette déduction — Il s'agit de savoir si les versements constituent une «allocation» au sens de l'art. 60(b) de la Loi — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 56(1)(b), 56.1, 60(b), 60.1, 178(2).

Appel d'une décision de la Division de première instance qui a jugé que les versements faits par l'intimé au profit de son ex-épouse au cours de l'année d'imposition 1975 sont déductibles d'impôt. Aux termes d'un accord de pension alimentaire entériné par le jugement conditionnel de divorce, l'intimé devait acquitter les versements exigibles sur l'hypothèque d'une maison à deux logements dont la propriété serait transmise à l'intimé et à son ex-épouse qui en seraient copropriétaires, ainsi que les impôts fonciers, les taxes d'eau, les taxes d'égoût, les frais de télé distribution et les dépenses nécessaires au bon entretien de la maison. Le jugement conditionnel de divorce prévoyait en outre que la moitié de ces sommes devait être payée au profit de l'ex-épouse de l'intimé. Le litige porte sur l'interprétation de l'article 60.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (inséré par le paragraphe 31(1) des S.C. 1974-75-76, c. 26). L'appellante soutient premièrement que le juge de première instance a fait erreur lorsqu'il a jugé que l'article 60.1 autorise par lui-même la déduction, deuxièmement qu'il faut tenir compte de l'alinéa 60(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour décider si ces versements sont déductibles et troisièmement que ceux-ci n'ont pas été effectués à titre d'«allocation» suivant l'interprétation donnée à ce terme par la présente Cour dans une série de jugements qui a commencé avec l'affaire *Pascoe*.

Arrêt: l'appel est accueilli. Lorsqu'un contribuable veut réclamer la déduction de versements à titre alimentaire, il doit respecter les exigences de l'alinéa 60(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* parce que les seules déductions permises dans le calcul du revenu imposable sont celles qu'autorise la Loi, et que l'article 60.1 de la Loi n'autorise aucune déduction. Cette Cour est liée par ses décisions antérieures qui ont établi que des versements, du type de ceux qu'a effectués dans l'espèce l'intimé, ne constituent pas le paiement d'une «allocation» visée par l'alinéa 60(b), et ce, malgré que ces versements soient réputés, en vertu de l'article 60.1, avoir été faits au profit du conjoint. Si le Parlement avait voulu que les versements qu'envisage l'article 60.1 soient déductibles sans qu'il soit nécessaire de se reporter à l'alinéa 60(b), l'article 60.1 aurait facilement pu être rédigé en conséquence. Chaque article de la sous-section e qui

may be deducted” or “may deduct” to authorize deductions. Section 60.1 contains no such authorization.

Attorney General of Canada v. Weaver [1976] 1 F.C. 423, followed. *R. v. Gagnon* [1982] 2 F.C. 255, followed. *R. v. Pascoe* [1976] 1 F.C. 372, followed.

APPEAL.

COUNSEL:

Wilfrid Lefebvre and Jeanne Watchuk for appellant.
Elko Kroon for respondent.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for appellant.
Elko Kroon, North Vancouver, for respondent.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

URIE J.: This is an appeal from a judgment of the Trial Division [[1981] 1 F.C. 587] dismissing the appellant's appeal from a decision of the Tax Review Board which had allowed the respondent's appeal from a reassessment of income tax made by the Minister of National Revenue with respect to the respondent's 1975 taxation year.

The relevant facts, as disclosed in an agreed statement of facts, are these: The respondent was divorced from his former wife on March 20, 1975. The decree nisi of the Supreme Court of British Columbia incorporated the terms of a maintenance agreement between the respondent and his wife, the material terms of which required the respondent to pay:

(a) all mortgage payments on a duplex to be transferred to the respondent and his former wife as joint tenants, of which one half was to be occupied by the wife;

(b) all expenses necessary to maintain the duplex in good condition;

(c) all the land taxes, sewer rates, water rates and cablevision charges as they fell due.

permet une déduction employe spécifiquement des mots tels «Peuvent être déduites» ou «peut déduire» pour autoriser une déduction. L'article 60.1 ne contient aucune autorisation semblable.

Jurisprudence: arrêts suivis: *Le procureur général du Canada c. Weaver* [1976] 1 C.F. 423; *R. c. Gagnon* [1982] 2 C.F. 255; *R. c. Pascoe* [1976] 1 C.F. 372.

APPEL.

AVOCATS:

Wilfrid Lefebvre et Jeanne Watchuk pour l'appelante.
Elko Kroon pour l'intimé.

PROCUREURS:

Le sous-procureur général du Canada pour l'appelante.
Elko Kroon, North Vancouver, pour l'intimé.

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

LE JUGE URIE: La Cour se prononce sur l'appel d'une décision de la Division de première instance [[1981] 1 C.F. 587] qui a rejeté l'appel inscrit par l'appelante d'une décision de la Commission de révision de l'impôt. Celle-ci avait accueilli l'appel de l'intimé contre la nouvelle cotisation de l'impôt sur le revenu établie par le ministre du Revenu national à l'égard de l'année d'imposition 1975 de l'intimé.

Les faits pertinents, consignés dans l'exposé conjoint des faits, sont les suivants. L'intimé a obtenu un jugement de divorce contre son ex-femme le 20 mars 1975. Le jugement conditionnel de divorce, rendu par la Cour suprême de Colombie-Britannique, a entériné les dispositions d'un accord de pension alimentaire intervenu entre l'intimé et sa femme. Les dispositions pertinentes de cet accord prévoient que l'intimé acquittera:

a) tous les versements exigibles sur l'hypothèque d'une maison à deux logements dont la propriété sera transmise à l'intimé et à son ex-femme qui en seront copropriétaires, et dont l'ex-femme pourra occuper un des deux logements;

b) toutes les dépenses nécessaires au bon entretien de la maison à deux logements;

c) à leur échéance, tous les impôts fonciers, les taxes d'égout, les taxes d'eau et les frais de télédistribution.

Only the payments made pursuant to (a) and (c) are in issue in this appeal.

The decree nisi also contained a provision whereby the former wife would forego any claim for monthly support from the respondent other than that provided by his paying one-half of the payments referred to in the immediately preceding paragraph.

The respondent, during the year 1975, complied with all of the provisions contained in the agreement. The following amounts were paid by him:

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

The respondent claimed as a deduction in the computation of his taxable income for the 1975 taxation year the sum of \$1,256.20, which is 10/12 of 1/2 of the above total, the decree nisi having been granted in March 1975. The sole issue in this appeal is whether or not the respondent was entitled to the deduction. The learned Trial Judge held, as did the Tax Review Board, that he was. It is the appellant's contention that the Trial Judge was in error in holding that section 60.1 of the *Income Tax Act*, as amended by S.C. 1974-75-76, c. 26, subsection 31(1), provided, in itself, the statutory authority for the deduction.

To appreciate the appellant's position it is necessary to examine the relevant sections of the *Income Tax Act*¹. Division B contains the various provisions for the computation of income for tax purposes. Subdivision e of Division B deals with certain deductions permitted in the computation. Paragraph 60(b) reads as follows:

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

(b) an amount paid by the taxpayer in the year, pursuant to a decree, order or judgment of a competent tribunal or pursuant to a written agreement, as alimony or other allowance

¹ R.S.C. 1952, c. 148, as amended by S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 1 ("the Act").

L'appel ne porte que sur les versements effectués conformément aux alinéas a) et c) ci-dessus.

Le jugement conditionnel de divorce contient aussi une disposition qui prévoit que l'ex-femme devra s'abstenir de réclamer à l'intimé une pension alimentaire mensuelle en sus du paiement de la moitié des sommes mentionnées au paragraphe qui précède.

Pendant l'année 1975, l'intimé s'est conformé à toutes les dispositions contenues dans l'accord. Il a acquitté les sommes suivantes:

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

L'intimé a réclamé la somme de \$1,256.20 à titre de déduction dans le calcul de son revenu imposable pour l'année d'imposition 1975, soit les 10/12 de la moitié du total susmentionné, parce que le jugement conditionnel de divorce n'a été prononcé qu'en mars 1975. Il échet seulement de déterminer par cet appel si l'intimé avait le droit de réclamer cette déduction. A l'instar de la Commission de révision de l'impôt, le juge de première instance a décidé que l'intimé pouvait réclamer cette déduction. L'appelante soutient que le juge de première instance a fait erreur lorsqu'il a jugé que l'article 60.1 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, modifiée par le paragraphe 31(1) des S.C. 1974-75-76, c. 26, autorise par lui-même cette déduction.

Pour pouvoir juger de l'argument de l'appelante, il est nécessaire de passer en revue les articles pertinents de la *Loi de l'impôt sur le revenu*¹. La section B contient les diverses dispositions relatives au calcul du revenu aux fins de l'impôt. La sous-section e de la section B porte sur certaines déductions permises lors du calcul du revenu. L'alinéa 60(b) édicte ce qui suit:

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

b) toute somme payée dans l'année par le contribuable, en vertu d'un arrêt, d'une ordonnance ou d'un jugement rendu par un tribunal compétent ou en vertu d'un accord écrit, à

¹ S.R.C. 1952, c. 148, modifié par S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 1 (ci-après appelée «la Loi»).

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

Its companion paragraph, 56(1)(b), is contained in subdivision d which relates to income from various sources. It reads as follows:

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

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

In 1976, this Court rendered judgment in the case of *The Queen v. Pascoe*². In that case the respondent and his wife had entered into a separation agreement providing for fixed monthly maintenance payments and, as well, an agreement that the respondent husband pay all medical, hospital and dental accounts on behalf of his wife and children and certain educational expenses of the children. It was the deductibility for tax purposes of payments so made that was the issue in that appeal. Pratte J., speaking for the Court, said at page 374 of the report:

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

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

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

L'alinéa correspondant, l'alinéa 56(1)(b), fait partie de la sous-section d qui se rapporte aux autres sources de revenu. Il prévoit:

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

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

En 1976, cette Cour a rendu jugement dans la cause *La Reine c. Pascoe*². Dans cette affaire, l'intimé et sa femme avaient conclu un accord de séparation qui prévoyait le versement d'une pension alimentaire mensuelle d'un montant fixe, de même qu'un accord selon lequel le mari intimé s'engageait à acquitter tous les comptes de médecin, d'hôpital et de dentiste au nom de sa femme et de ses enfants, ainsi que certaines dépenses liées à l'éducation des enfants. Cet appel portait sur la possibilité de déduire aux fins de l'impôt les versements effectués conformément à ces accords. Le juge Pratte, rendant jugement pour la Cour, s'exprime en ces termes à la page 374 du recueil:

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

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

² [1976] 1 F.C. 372.

² [1976] 1 C.F. 372.

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

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

In the same year, this Court in *Attorney General of Canada v. Weaver*³ in a majority decision followed *Pascoe* and held that certain payments, including mortgage payments, paid to third parties directly by the husband, in compliance with the terms of a separation agreement, did not fall within the definition of "allowance" enunciated by Pratte J. and were, therefore, not deductible.

Both of the above cases were in respect of taxation years prior to the enactment of section 60.1 *supra*.

In 1981, in *The Queen v. Gagnon*⁴ this Court again applied the *ratio decidendi* of the *Pascoe* case in respect of mortgage payments paid by a spouse to his former wife in holding that they were not an "allowance" within the meaning of paragraph 60(b) on the basis that the recipient had no discretion as to the use of the money. While it appears that two of the three taxation years under review in that appeal were subsequent to the enactment of section 60.1, no reference to that section is made in the reasons for judgment.

The consequence of all of the foregoing is that, as the Trial Judge said, the real issue here is as to the interpretation to be given to section 60.1 in light of the *Pascoe* case. Section 60.1 read as follows in 1975:

60.1 Where, after May 6, 1974, a decree, order, judgment or written agreement described in paragraph 60(b) or (c), or any variation thereof, has been made providing for the periodic payment of an amount by the taxpayer to or for the benefit of

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

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

La même année, cette Cour, par décision majoritaire dans *Le procureur général du Canada c. Weaver*³, a suivi l'arrêt *Pascoe* et décidé que certains versements, dont des versements hypothécaires, faits directement à des tiers par le mari, conformément à un accord de séparation, n'étaient pas couverts par la définition que donne le juge Pratte au mot «allocation», et qu'ils n'étaient donc pas déductibles.

Les deux arrêts qui précèdent portent sur des années d'imposition antérieures à l'adoption de l'article 60.1 cité plus haut.

Dans *La Reine c. Gagnon*⁴, cette Cour a de nouveau appliqué en 1981 la *ratio decidendi* de l'arrêt *Pascoe* à l'égard de versements hypothécaires effectués par un conjoint à son ex-femme. Cette Cour y déclare que ces versements ne constituent pas une «allocation» au sens de l'alinéa 60b) au motif que leur bénéficiaire ne jouit d'aucune discrétion dans l'emploi de l'argent. Même s'il semble que deux des trois années d'imposition sur lesquelles porte cet appel soient postérieures à l'adoption de l'article 60.1, les motifs de ce jugement ne mentionnent nullement cet article.

Il découle de ce qui précède, pour employer les mots du juge de première instance, qu'en l'espèce, le vrai point litigieux porte sur l'interprétation qu'il faut donner à l'article 60.1, à la lumière de l'arrêt *Pascoe*. En 1975, l'article 60.1 était ainsi conçu:

60.1 Quand, après le 6 mai 1974, il est intervenu un arrêt, une ordonnance, un jugement ou un accord écrit visé à l'alinéa 60b) ou c) ou une modification y relative, prévoyant le versement périodique d'une certaine somme, par le contribuable, à

³ [1976] 1 F.C. 423.

⁴ [1982] 2 F.C. 255.

³ [1976] 1 C.F. 423.

⁴ [1982] 2 C.F. 255.

his spouse, former spouse or children of the marriage in the custody of the spouse or former spouse, the amount or any part thereof, when paid, shall be deemed to have been paid to and received by the spouse or former spouse if the taxpayer was living apart from the spouse or former spouse at the time the payment was received and throughout the remainder of the year in which the payment was received.

Its companion, section 56.1, follows:

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

If section 60.1 permits the mortgage payments to be deducted by a taxpayer such as the respondent in the computation of his taxable income in 1975, then section 56.1 operates to include such payments in the computation of his spouse's income for that year.

It should first be observed that section 60.1 does not, in specific terms, provide for deducting periodic payments made to or for the benefit of a spouse, former spouse or her children in her custody, in the computation of a taxpayer's taxable income although the section appears in subdivision e which is headed "Deductions in Computing Income." Rather, on its face, it simply deems such payments to have been paid to and received by the spouse or former spouse if she and the taxpayer were living apart when the payment was received and for the remainder of the year in which it was received. In this respect, then, it overcomes one of the bases for finding that periodic payments not directly paid to the spouse do not constitute an "allowance" as that term in paragraph 60(b) has been interpreted by this Court in the *Pascoe* and *Weaver* cases.

However, according to counsel for the appellant, the section goes only that far and to ascertain the

son conjoint, à son ancien conjoint ou aux enfants du mariage confiés à la garde du conjoint ou ancien conjoint, ou au profit de ce conjoint, de cet ancien conjoint ou de ces enfants, cette somme est réputée avoir été payée au conjoint ou à l'ancien conjoint et reçue par lui si le contribuable vivait séparé du conjoint ou de l'ancien conjoint à la date de la réception du versement et a continué à vivre séparé de lui jusqu'à la fin de l'année où le paiement a été reçu.

L'article correspondant, l'article 56.1, porte:

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

Si l'article 60.1 permet à un contribuable qui est dans la même situation que l'intimé, de déduire ses versements hypothécaires dans le calcul de son revenu imposable pour l'année 1975, l'article 56.1 a alors pour effet d'inclure ces versements dans le calcul du revenu de son conjoint pour la même année.

Même si l'article 60.1 se trouve à la sous-section e qui porte le titre «Dédutions lors du calcul du revenu», il faut d'abord remarquer que cet article ne prévoit pas spécifiquement, dans le calcul du revenu imposable d'un contribuable, la déduction du versement périodique d'une somme fait soit à son conjoint, à son ancien conjoint ou aux enfants confiés à la garde du conjoint ou de l'ancien conjoint, soit à leur profit. A première vue, cet article prévoit simplement que ces versements sont réputés avoir été faits au conjoint ou à l'ancien conjoint, et reçus par l'un ou l'autre de ceux-ci, s'il vivait séparé du contribuable à la date de la réception du versement et s'il a continué à vivre séparé de lui jusqu'à la fin de l'année où le versement a été reçu. A cet égard, l'article 60.1 prime alors sur un des fondements de la conclusion selon laquelle des versements périodiques qui ne sont pas payés directement au conjoint, ne constituent pas une «allocation», au sens que cette Cour, dans les arrêts *Pascoe* et *Weaver*, a donné à ce mot, tel qu'il est employé à l'alinéa 60b).

Toutefois, selon l'avocat de l'appelante, c'est là la limite de la portée qu'il faut attribuer à l'article

deductibility of such payments regard must be had to paragraph 60(b) as interpreted in the cases earlier referred to. He conceded that

(a) the payments in this case were made when the spouses were living apart when received and throughout the remainder of the year, pursuant to a decree, order, judgment or separation agreement;

(b) the payments were made pursuant to a decree, order or judgment or a separation agreement;

(c) payments were part of a series payable on a periodic basis; and

(d) by virtue of section 60.1 were paid to a spouse or former spouse.

The only condition imposed by paragraph 60(b) that was not met in this case, according to appellant's counsel, was that they were not paid by the taxpayer as an "allowance" as that term was interpreted in the line of cases in this Court commencing with *Pascoe, supra*, because the payments were not at the complete disposition of the recipient but rather, were committed to the mortgagee and the payees of land taxes, water rates and cablevision levies in accordance with the terms of the separation agreement.

The learned Trial Judge dealt with similar submissions made before him in the following fashion [at pages 594-595]:

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

I am unable to conceive the legislators intended to make amounts paid to third parties, for the benefit of a spouse, former spouse or children of the marriage, deemed payable to those persons themselves, only if, at the same time, the document specified that the spouse, former spouse or children of the marriage could, at any time, direct the payments be made to different persons, or to themselves, or for other purposes than those stipulated in the document. It would, it seems to me, be inconsistent for the legislators to endorse maintenance agree-

60.1. Selon lui, il faut tenir compte de l'alinéa 60b), tel qu'il a été interprété dans les arrêts cités précédemment, pour déterminer si de tels versements sont déductibles. Il admet que

a) en l'espèce, lorsque les versements ont été effectués, les conjoints vivaient séparés, à la date de la réception du versement et jusqu'à la fin de l'année où le versement a été reçu, conformément à un arrêt, une ordonnance, un jugement ou un accord de séparation;

b) les versements ont été effectués conformément à un arrêt, une ordonnance, un jugement ou un accord de séparation;

c) les versements font partie d'une série de versements payables périodiquement; et

d) en vertu de l'article 60.1, ces versements ont été faits au conjoint ou à l'ancien conjoint.

Toujours selon l'avocat de l'appelante, il n'y a qu'une condition de l'alinéa 60b) que le contribuable n'a pas remplie en l'espèce. Il soutient que le contribuable n'a pas effectué ces versements à titre d'«allocation», au sens donné à ce mot par cette Cour dans une suite d'arrêts qui commence avec la décision rendue dans l'affaire *Pascoe*, précitée. Selon lui, le bénéficiaire de ces versements n'en avait pas la libre disposition; ces versements devaient plutôt être remis, aux termes de l'accord de séparation, au créancier hypothécaire et aux percepteurs des taxes foncières, des tarifs à la consommation d'eau et des contributions au service de télédistribution.

Le juge de première instance a commenté en ces termes des arguments semblables présentés devant lui [aux pages 594 et 595]:

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

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

ments where payments for the benefit of the person or persons to be maintained were stipulated to be made to third parties, and at the same time, require the agreement to give the recipient of the benefit, complete control of the actual destination and purpose of the benefit payments.

It is with considerable reluctance that I have concluded that the Trial Judge's interpretation of the two sections cannot be upheld and that the appellant's contention must prevail. Since the only permissible deductions in the computation of taxable income are those authorized by the statute and since section 60.1 does not authorize a deduction, the taxpayer, in determining the deductibility of alimentary payments, must bring himself within the ambit of paragraph 60(b). In the interpretation of that paragraph we are bound by the previous decisions of this Court which have held that payments of the type made by the respondent here do not constitute an "allowance" within the ambit of the paragraph despite the fact that, by virtue of section 60.1, they are deemed to have been made for the benefit of the spouse. If Parliament had intended that payments envisaged by section 60.1 were to be deductible without reference to paragraph 60(b) to determine their deductibility, the section could easily have been so drafted. It is noteworthy that each of the sections of subdivision e which permits deductions specifically employs words such as "There may be deducted" or "may deduct" to authorize the deduction to be made by the taxpayer in computing his taxable income. Section 60.1 contains no such authorization.

The appeal, accordingly, must be allowed and the assessment of the Minister of National Revenue dated June 21, 1976, confirmed. In accordance with the provisions of subsection 178(2) of the Act, the respondent shall be entitled to recover from the Minister of National Revenue, all his reasonable and proper costs both here and below after taxation thereof.

HEALD J.: I concur.

VERCHERE D.J.: I concur.

ou des personnes dont il faut subvenir aux besoins seront faits à des tiers, et d'autre part d'exiger que ledit accord donne au bénéficiaire toute latitude pour leur affectation.

^a C'est à grand regret que je conclus que l'interprétation que donne le juge de première instance à ces deux articles ne peut être maintenue, et que l'argument de l'appelante doit prévaloir. Lorsqu'un contribuable veut réclamer la déduction de versements à titre alimentaire, il doit respecter les exigences de l'alinéa 60b), parce que les seules déductions permises dans le calcul du revenu imposable sont celles qu'autorise la loi, et que l'article 60.1 n'autorise aucune déduction. Dans l'interprétation de cet alinéa, nous sommes liés par les décisions antérieures de cette Cour qui ont établi que des versements, du type de ceux qu'a effectués en l'espèce l'intimé, ne constituent pas le paiement d'une «allocation» visée par l'alinéa 60b), et ce, malgré que ces versements soient réputés, en vertu de l'article 60.1, avoir été faits au profit du conjoint. Si le Parlement avait voulu que les versements qu'envisage l'article 60.1 soient déductibles sans qu'il soit nécessaire de se reporter à l'alinéa 60b) pour déterminer s'ils sont déductibles, l'article 60.1 aurait facilement pu être rédigé en conséquence. Il convient de noter que chaque article de la sous-section e qui permet une déduction, emploie spécifiquement des mots tels «Peuvent être déduites» ou «peut déduire» pour permettre au contribuable de réclamer une déduction dans le calcul de son revenu imposable. L'article 60.1 ne contient aucune autorisation semblable.

^g En conséquence, la Cour accueille cet appel et rétablit la cotisation du ministre du Revenu national, en date du 21 juin 1976. Conformément aux dispositions du paragraphe 178(2) de la Loi, l'intimé aura le droit de se faire rembourser par le ministre du Revenu national tous ses frais raisonnables et justifiés, à la fois devant cette Cour et devant les tribunaux inférieurs, après que ces frais auront été taxés.

ⁱ LE JUGE HEALD: Je souscris à ces motifs.

LE JUGE SUPPLÉANT VERCHERE: Je souscris à ces motifs.