

T-105-88

T-105-88

Katherine Furfaro-Siconolfi (Plaintiff)

v.

Her Majesty the Queen (Defendant)

INDEXED AS: FURFARO-SICONOLFI v. M.N.R. (T.D.)

Trial Division, Pinard J.—Montréal, October 17; Ottawa, November 8, 1989.

Income tax — Gifts — Liability of recipient for transferor's tax — Under marriage contract, signed September 2, 1977, husband giving wife \$30,000 payable any time during marriage — Amount paid October 10, 1980 — Minister claiming from plaintiff amounts owing by deceased husband for taxes for 1977, 1978 and 1979 under Income Tax Act, s. 160 — S. 160 contemplating transfer of ownership without requiring transfer of possession — Under Civil Code, money transferred upon signing of contract when right to money arose — S. 160 having no effect on plaintiff regarding tax debt of husband after September 2, 1977.

Construction of statutes — Meaning of transfer of property in Income Tax Act, s. 160 — "Transfer" not defined in Act — Dictionary definitions of "transfer" applied — Meaning transfer without requiring recipient obtain possession of thing transferred.

Civil Code — Marriage contract signed in Quebec September 2, 1977 between Quebecers who subsequently married in Quebec providing husband to give wife \$30,000 at any time during marriage husband seeing fit — Money paid October 10, 1980 — Civil Code, art. 777 requirement of actual divestiture met — By operation of Code, money transferred when contract signed.

This was an action by way of appeal from the Tax Court's dismissal of the plaintiff's appeals from notices of assessment. The plaintiff had entered into a marriage contract by which her husband agreed to donate to her \$30,000 payable at any time during the marriage as he saw fit. On October 10, 1980 he gave her \$30,000 towards the purchase of real property. The defendant claimed from the plaintiff the tax debt owed by the plaintiff's deceased husband for 1977, 1978 and 1979 pursuant to section 160 of the *Income Tax Act*. Section 160 provides that where a person has transferred property to his spouse, the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay any amount that the transferor was liable to pay under the Act on the day of the transfer. The issue was whether the "day of the transfer" was the date of the marriage contract, September 2, 1977 or October 10, 1980.

Held, the action should be allowed.

Katherine Furfaro-Siconolfi (demanderesse)

c.

a

Sa Majesté la Reine (défenderesse)RÉPERTORIÉ: FURFARO-SICONOLFI c. M.R.N. (1^{re} INST.)

Section de première instance, juge Pinard—Montréal, 17 octobre; Ottawa, 8 novembre 1989.

Impôt sur le revenu — Donations — Responsabilité du bénéficiaire à l'égard de l'impôt de l'auteur du transfert — En vertu du contrat de mariage signé le 2 septembre 1977, le mari donnait à sa femme une somme de 30 000 \$ payable en tout temps au cours du mariage — Cette somme a été payée le 10 octobre 1980 — En vertu de l'art. 160 de la Loi de l'impôt sur le revenu, le ministre a réclamé de la demanderesse les montants dus par son mari défunt pour les impôts des années 1977, 1978 et 1979 — L'art. 160 prévoit le transfert de propriété sans exiger le transfert de possession — En vertu du Code civil, l'argent donné a été transféré à la date de signature du contrat, date à laquelle a pris naissance le droit à cet argent — L'art. 160 n'a aucun effet à l'égard de la demanderesse en ce qui concerne la dette fiscale de son mari ultérieure au 2 septembre 1977.

Interprétation des lois — Sens du transfert de propriété visé e à l'art. 160 de la Loi de l'impôt sur le revenu — La Loi ne donne aucune définition du mot «transfert» — Les définitions du mot «transfert» données dans les dictionnaires s'appliquent — Il s'agit d'un transfert sans que le bénéficiaire soit mis en possession de la chose transférée.

Code civil — Un contrat de mariage a été signé au Québec f le 2 septembre 1977 entre Québécois qui se sont subséquemment mariés au Québec, prévoyant que le mari devait donner à sa femme une somme de 30 000 \$ en tout temps au cours du mariage — Cette somme a été payée le 10 octobre 1980 — La condition de dessaisissement réel posée par l'art. 777 du Code civil a été remplie — En application du Code, l'argent a été g transféré dès la signature du contrat.

Il s'agit d'une action intentée au moyen d'un appel du jugement par lequel la Cour de l'impôt a rejeté les appels formés par la demanderesse contre les avis de cotisation établis. La demanderesse avait conclu un contrat de mariage dans lequel son mari convenait de lui donner une somme de 30 000 \$ payable en tout temps au cours du mariage. Le 10 octobre 1980, il lui a donné cette somme pour qu'elle achète un immeuble. En vertu de l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la défenderesse a réclamé de la demanderesse la dette fiscale due par le mari défunt de celle-ci pour les années d'imposition 1977, 1978 et 1979. L'article 160 prévoit que lorsqu'une personne a transféré des biens à son conjoint, le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement de toute somme qu'il incombait à l'auteur du transfert de payer, en vertu de la Loi, le jour du transfert. Il s'agit de déterminer si le «jour du transfert» était la date du contrat de mariage, soit le 2 septembre 1977, ou le 10 octobre 1980.

Jugement: l'action devrait être accueillie.

As "transfer" is not defined in the Act, it was necessary to look to dictionary definitions. Accordingly the transfer of property contemplated by section 160 is a simple transfer of ownership, without requiring that the recipient obtain possession. If Parliament had intended otherwise, it could have said so. The Act recognizes that "property" includes a right of any kind and consequently the right of ownership of a thing. Legally, transferring right of ownership of a thing does not necessarily imply its immediate surrender.

As the marriage contract was concluded in Quebec between Quebecers who subsequently married in Quebec, the provisions of the *Civil Code of Lower Canada* applied. By the operation of articles 777, 782, 787, 788, 795, 817, 819, 821, 822 and 1085 of the *Civil Code* the transfer of ownership of the money to the plaintiff took place when the contract was signed. This conclusion was confirmed by commentators and by judicial decisions. By the marriage contract, the plaintiff's husband irrevocably undertook to be a debtor. There was divestiture within the meaning of article 777 of the *Civil Code of Lower Canada*. There was a gift of present property, not future property. There was a genuine transfer of ownership, and so a transfer of property within the meaning of section 160 on the date the marriage contract was signed. Section 160 had no effect against the plaintiff with respect to any tax debt of her husband after September 2, 1977. The notice of assessment should be referred back to the Minister to identify the tax indebtedness of the plaintiff's husband on September 2, 1977.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

Civil Code of Lower Canada, arts. 777, 782, 787, 788, 795, 817, 819, 821, 822, 1085.
Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 160, 172(1), 175(3), 248(1) (as am. by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 125; 1980-81-82-83, c. 140, s. 128).

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

Stuart Investments Ltd. v. The Queen, [1984] 1 S.C.R. 536; (1984), 84 DTC 6305; *Fasken, David v. Minister of National Revenue*, [1948] Ex.C.R. 580; [1948] C.T.C. 265; (1948), 49 DTC 491; *Murphy (GA) v. The Queen*, [1980] CTC 386; (1980), 80 DTC 6314 (F.C.T.D.); *Goyette v. Dionne et Messier* (1927), 44 B.R. 15 (Qué.); *Labrie (Dame) c. Gilbert*, [1973] C.S. 134 (Qué.).

CONSIDERED:

Perron, A. v. M.N.R. (1960), 25 Tax A.B.C. 172.

AUTHORS CITED

Brière, Germain. *Donations, substitutions et fiducie*. Montréal: Wilson & Lafleur Ltée, 1988.
Larousse trois volumes en couleur, tome 3. Montréal: Éditions françaises Inc., 1966, "transfert".

Comme la Loi ne donne aucune définition du mot «transfert», il est nécessaire de recourir aux définitions données dans les dictionnaires. En conséquence, le transfert de biens visé à l'article 160 est un simple transfert de propriété, sans qu'il soit nécessaire que le bénéficiaire soit mis en possession de la chose transférée. Le législateur eût-il voulu légiférer autrement, il aurait pu le faire. La Loi reconnaît que «biens» comprend un droit de quelque nature qu'il soit, donc le droit de propriété d'une chose. Sur le plan juridique, le transfert du droit de propriété d'une chose n'implique pas toujours sa remise immédiate.

Comme le contrat de mariage a été passé au Québec entre Québécois qui s'y sont subséquemment mariés, les dispositions du *Code civil du Bas-Canada* s'appliquent. C'est par l'effet des articles 777, 782, 787, 788, 795, 817, 819, 821, 822 et 1085 du *Code civil* que le transfert de la propriété de l'argent à la demanderesse a eu lieu au moment de la signature du contrat. Cette conclusion est confirmée tant par les auteurs que par la jurisprudence. Par ce contrat de mariage, le mari de la demanderesse s'est constitué débiteur et ce, d'une façon irrévocable. Il y a eu dessaisissement au sens de l'article 777 du *Code civil du Bas-Canada*. Il y a eu donation de biens présents et non de biens à venir. Il y a eu véritable transfert de propriété, donc transfert de biens au sens de l'article 160, à la date de la signature du contrat. L'article 160 ne saurait avoir d'effet à l'encontre de la demanderesse à l'égard de toute dette fiscale de son mari ultérieure au 2 septembre 1977. L'avis de cotisation devrait être renvoyé au ministre pour qu'il relève la dette fiscale du mari de la demanderesse en date du 2 septembre 1977.

LOIS ET RÈGLEMENTS

Code civil du Bas-Canada, art. 777, 782, 787, 788, 795, 817, 819, 821, 822, 1085.
Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 160, 172(1), 175(3), 248(1) (mod. par S.C. 1974-75-76, chap. 26, art. 125; 1980-81-82-83, chap. 140, art. 128).

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS APPLIQUÉES:

Stuart Investments Ltd. c. La Reine, [1984] 1 R.C.S. 536; (1984), 84 DTC 6305; *Fasken, David v. Minister of National Revenue*, [1948] R.C.É. 580; [1948] C.T.C. 265; (1948), 49 DTC 491; *Murphy (GA) c. La Reine*, [1980] CTC 386; (1980), 80 DTC 6314 (C.F. 1^{re} inst.); *Goyette v. Dionne et Messier* (1927), 44 B.R. 15 (Qué.); *Labrie (Dame) c. Gilbert*, [1973] C.S. 134 (Qué.).

DÉCISION EXAMINÉE:

Perron, A. v. M.N.R. (1960), 25 Tax A.B.C. 166.

DOCTRINE

Brière, Germain. *Donations, substitutions et fiducie*. Montréal: Wilson & Lafleur Ltée, 1988.
Larousse trois volumes en couleur, tome 3. Montréal: Éditions françaises Inc., 1966, «transfert».

Oxford English Dictionary, vol. XVIII, 2nd ed. Oxford: Clarendon Press, 1989, "transfer".

Robert, P. *Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, tome 6. Paris: Le petit Robert, 1976, "transfert".

COUNSEL:

Robert Marchand for plaintiff.
Daniel Marecki for defendant.

SOLICITORS:

Spiegel Sohmer, Montréal, for plaintiff.

Deputy Attorney General of Canada for defendant.

The following is the English version of the reasons for judgment rendered by

PINARD J.: In this action, pursuant to subsections 172(1) and 175(3) of the *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72, c. 63 as amended, the plaintiff is appealing from a decision of the Tax Court of Canada which dismissed her two appeals against two notices of assessment issued by the defendant.

By these notices of assessment, dated June 18, 1982 and January 9, 1986, the defendant in reliance on section 160 of the Act claimed from the plaintiff amounts of \$18,349.47 and \$4,005.22 respectively, in respect of a tax debt owed by the plaintiff's husband, the late Eligio Siconolfi, for his 1977, 1978 and 1979 taxation years; the defendant gave the reason that Mr. Siconolfi had transferred property to the plaintiff for a consideration below its fair market value, when he owed a tax debt.

The provisions of section 160 of the Act in effect at the relevant time, as admitted by the parties, were as follows:

160. (1) Where a person has, on or after the 1st day of May, 1951, transferred property, either directly or indirectly, by means of a trust or by any other means whatever,

(a) to his spouse or to a person who has since become his spouse, or

(b) to a person who was under 18 years of age,

the following rules are applicable:

(c) the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay a part of the transferor's tax under this Part for each taxation year equal to the amount by which the tax for the year is greater than it would have been if it were not for

Oxford English Dictionary, vol. XVIII, 2^e éd. Oxford: Clarendon Press, 1989, «transfert».

Robert, P. *Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, tome 6. Paris: Le petit Robert, 1976, «transfert».

a

AVOCATS:

Robert Marchand pour la demanderesse.
Daniel Marecki pour la défenderesse.

b

PROCUREURS:

Spiegel Sohmer, Montréal, pour la demanderesse.

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

c

Voici les motifs du jugement rendus en français par

d

LE JUGE PINARD: Par cette action, conformément aux anciens paragraphes 172(1) et 175(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, chap. 63 et amendements, la demanderesse en appelle d'un jugement de la Cour canadienne de l'impôt qui a rejeté ses deux appels à l'encontre de deux avis de cotisation émis par la défenderesse.

e

Par ces avis de cotisation, datés du 18 juin 1982 et du 9 janvier 1986, la défenderesse, se basant sur l'article 160 de la Loi, réclamait de la demanderesse les montants de 18 349,47 \$ et de 4 005,22 \$ respectivement, relativement à une dette fiscale de l'époux de la demanderesse, feu Eligio Siconolfi, pour ses années d'imposition 1977, 1978 et 1979; la défenderesse invoquait le motif que M. Siconolfi avait transféré des biens à la demanderesse pour une considération moindre que leur juste valeur marchande, alors qu'il était ainsi sous obligation fiscale.

f

g

h

Les dispositions de l'article 160 de la Loi en vigueur à l'époque pertinente, tel que reconnu par les parties, étaient les suivantes:

i

160. (1) Lorsqu'une personne a, depuis le 1^{er} mai 1951 inclus, transféré des biens, directement ou indirectement, au moyen d'une fiducie ou de toute autre façon,

j

a) à son conjoint ou à une personne devenue depuis son conjoint, ou

b) à une personne qui était âgée de moins de 18 ans,

les règles suivantes s'appliquent:

j

c) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement d'une partie de l'impôt de l'auteur du transfert pour chaque année d'imposition en vertu de la présente Partie, égale à la fraction du montant de l'impôt

the operation of section 74 or section 75, as the case may be, in respect of income from the property so transferred or from property substituted therefor; and

(d) the transferee and transferor are jointly and severally liable to pay the lesser of

(i) any amount that the transferor was liable to pay under this Act on the day of the transfer, and

(ii) a part of any amount that the transferor was so liable to pay equal to the value of the property so transferred;

but nothing in this subsection shall be deemed to limit the liability of the transferor under any other provision of this Act.

The plaintiff accordingly filed two notices of objection against these two notices of assessment, and the defendant subsequently sent the plaintiff, on September 28, 1983 and March 18, 1986, two notifications in which she upheld the assessments without change.

On November 17, 1983 and May 29, 1986 the plaintiff filed appeals with the Tax Court of Canada from these two decisions. The Tax Court of Canada dismissed these two appeals in a decision dated September 29, 1987 and varied on October 27, 1987.

At the hearing in this Court, counsel for the plaintiff indicated that he was withdrawing his allegation that the notices of assessment issued against Eligio Siconolfi were incorrect in fact and in law. Counsel pleaded simply that the plaintiff did not receive any transfer of property from her husband Eligio Siconolfi which could make her liable under section 160 of the *Income Tax Act* for the period subsequent to September 2, 1977.

Counsel for the defendant, for his part, submitted that as the plaintiff on October 10, 1980, whether in good or bad faith, received the sum of \$30,000 from her husband when the latter owed a tax debt for taxation years prior to 1980, she must as a consequence of this "transfer of property" be held jointly and severally liable with her husband to pay the latter's tax debt on the day of the said transfer, namely October 10, 1980.

The following relevant facts were duly established by the evidence:

pour l'année qui est en sus de ce que cet impôt aurait été sans l'application des articles 74 ou 75, suivant le cas, en ce qui concerne le revenu tiré des biens ainsi transférés ou des biens y substitués; et

d) le bénéficiaire et l'auteur du transfert sont solidairement responsables du paiement du moins élevé des deux montants suivants:

(i) toute somme qu'il incombait à l'auteur du transfert de payer, en vertu de la présente loi, le jour du transfert, ou

(ii) une partie de toute somme qu'il incombait ainsi à l'auteur du transfert de payer, égale à la valeur des biens ainsi transférés;

mais aucune disposition du présent paragraphe n'est réputée limiter la responsabilité de l'auteur du transfert en vertu de toute autre disposition de la présente loi.

La demanderesse transmet donc deux avis d'opposition à l'encontre de ces deux avis de cotisation, et subséquemment, la défenderesse fit parvenir à la demanderesse, en date du 28 septembre 1983 et du 18 mars 1986, deux notifications par lesquelles elle maintenait telles quelles les cotisations.

Le 17 novembre 1983 et le 29 mai 1986, la demanderesse logea des appels à la Cour canadienne de l'impôt à l'encontre de ces deux décisions. Ce sont ces deux appels que rejeta la Cour canadienne de l'impôt, par jugement daté du 29 septembre 1987 et modifié le 27 octobre 1987.

À l'audition devant moi, le procureur de la demanderesse a déclaré abandonner son allégation à l'effet que les avis de cotisation émis contre Eligio Siconolfi étaient mal fondés en fait et en droit. Le procureur a strictement plaidé que la demanderesse n'a reçu de son époux Eligio Siconolfi aucun transfert de biens susceptible d'entraîner sa responsabilité en vertu de l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, pour la période subséquente au 2 septembre 1977.

Pour sa part, le procureur de la défenderesse a soumis que la demanderesse, de bonne ou de mauvaise foi, ayant reçu de son époux, le 10 octobre 1980, une somme de 30 000 \$, alors que ce dernier était redevable d'une dette fiscale pour des années d'imposition antérieures à 1980, doit, du fait de ce «transfert de biens», être tenu conjointement et solidairement responsable avec son époux du paiement de la dette fiscale de ce dernier au jour dudit transfert, soit le 10 octobre 1980.

Les faits pertinents suivants sont dûment établis par la preuve:

(a) on October 10, 1980 the plaintiff was the sole purchaser of real property located at 7445, rue Elisée, Ville St-Léonard, for \$160,000, \$65,693.23 of which was paid in cash partly as a result of the fact that her husband Eligio Siconolfi gave her the sum of \$30,000 which he had undertaken to pay her in their marriage contract;

(b) at the time this sum of \$30,000 was paid, the plaintiff's husband owed the defendant tax, interest and penalties for his 1977, 1978 and 1979 taxation years;

(c) on October 10, 1980, the late Eligio Siconolfi owed the defendant a total of \$18,349.47 for his 1977 and 1978 taxation years;

(d) on January 9, 1986 Mr. Siconolfi owed the defendant \$4,005.21, namely \$3,720 in tax and \$285.21 in interest, for the 1979 taxation year;

(e) the clause of the marriage contract under which the plaintiff received the sum of \$30,000 from her husband is the following, Eligio Siconolfi being "The First Party":

THE First Party shall . . . and furthermore donates unto his said future wife hereto present and accepting:—

a) The sum of THIRTY THOUSAND DOLLARS (\$30,000.00) to be paid at any time during the said marriage as he sees fit, the First Party hereby constituting himself debtor of the Second Party to the extent of the said sum. The donor, however, reserves the right at any time, to pay the whole or any part of the said sum either in cash or by the transfer of property, moveable or immoveable. Should the said sum not have been paid during the existence of the marriage, and he predeceases her, she shall have the right to demand payment of this sum or the part thereof then unpaid or unsatisfied from his succession.

Essentially the question is to determine, in the circumstances, at what time there was a transfer of property within the meaning of section 160 of the Act. On the one hand, the plaintiff maintained that this transfer occurred on the date of the gift stipulated in the marriage contract, namely September 2, 1977, when she acquired the right to \$30,000 or its equivalent in movable or immovable securities; on the other hand, the defendant considered that the transfer occurred on October 10, 1980, when the sum was paid to the plaintiff.

As it is critical to determine "the day of the transfer" as provided in section 160 of the Act, the

a) le 10 octobre 1980, la demanderesse se portait seul acquéreur d'un immeuble situé au 7445, rue Elisée, Ville St-Léonard, au prix de 160 000 \$ dont 65 693,23 \$ furent payés comptant grâce en partie au fait que son époux, Eligio Siconolfi, lui a remis une somme de 30 000 \$ qu'il s'était engagé à lui payer en vertu de leur contrat de mariage;

b) au moment du paiement de cette somme de 30 000 \$, l'époux de la demanderesse était redevable d'impôts, intérêts et pénalités envers la défenderesse pour ses années d'imposition 1977, 1978 et 1979;

c) au 10 octobre 1980, feu Eligio Siconolfi devait à la défenderesse, pour les années d'imposition 1977 et 1978, la somme totale de 18 349,47 \$;

d) au 9 janvier 1986, M. Siconolfi devait à la défenderesse, pour l'année d'imposition 1979, la somme de 4 005,21 \$, soit 3 720 \$ en impôt et 285,21 \$ en intérêts;

e) la clause du contrat de mariage en vertu de laquelle la demanderesse a reçu de son époux la somme de 30 000 \$ est la suivante, Eligio Siconolfi constituant «The First Party» [[TRADUCTION]: «La partie désignée en premier»]:

[TRADUCTION] LA partie désignée en premier . . . donne en outre à la future épouse ici présente et acceptante:

f) a) La somme de TRENTE MILLE DOLLARS (30 000 \$) payable en tout temps au cours dudit mariage, la partie désignée en premier se constituant débitrice de la partie désignée en second jusqu'à concurrence de ladite somme. Le donateur se réserve toutefois le droit de payer en tout temps tout ou partie de ladite somme en espèces ou sous forme de transfert de biens, meubles ou immeubles. Si ladite somme n'a pas été payée au cours du mariage et s'il précède, elle aura le droit de réclamer à sa succession le paiement de cette somme ou du solde impayé.

Il s'agit essentiellement de déterminer, dans les circonstances, à quel moment il y a eu transfert de biens au sens de l'article 160 de la Loi. D'une part, la demanderesse soutient que ce transfert a eu lieu à la date de la donation stipulée au contrat de mariage, soit le 2 septembre 1977, lorsqu'elle a acquis le droit au montant de 30 000 \$ ou son équivalent en titres mobiliers ou immobiliers; d'autre part, la défenderesse considère que le transfert a été effectué le 10 octobre 1980, au moment du paiement de la somme à la demanderesse.

Comme il est crucial de déterminer «le jour du transfert» tel que stipulé à l'article 160 de la Loi, il

Court must examine the meaning to be given to a transfer of property in the said provision.

In this regard I consider that I should follow the modern rule of legislative interpretation as defined by the writer E. A. Driedger and stated by the Supreme Court of Canada as follows, when it had to interpret provisions of the *Income Tax Act* in *Stuart Investments Ltd. v. The Queen*, [1984] 1 S.C.R. 536; (1984), 84 DTC 6305, at page 578 S.C.R.:

While not directing his observations exclusively to taxing statutes, the learned author of *Construction of Statutes* (2nd ed. 1983), at p. 87, E.A. Driedger, put the modern rule succinctly:

Today there is only one principle or approach, namely, the words of an Act are to be read in their entire context and in their grammatical and ordinary sense harmoniously with the scheme of the Act, the object of the Act, and the intention of Parliament.

Subsection 248(1) [as am. by S.C. 1974-75-76, c. 26, s. 125; 1980-81-82-83, c. 140, s. 128] of the Act defines "property" as follows:

"property" means property of any kind whatever whether real or personal or corporeal or incorporeal and, without restricting the generality of the foregoing, includes

- (a) a right of any kind whatever, a share or a chose in action,
- (b) unless a contrary intention is evident, money,
- (c) a timber resource property, and
- (d) the work in progress of a business that is a profession; [My emphasis.]

As however, the Act gives no definition of the word "transfer", I feel it is necessary to refer to the various definitions given by recognized dictionaries of the word "transfer" in French and "transfer" in English.

1. *Petit Robert, Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, 1976 ed., tome 6, defines the word "transfert" as a term in legal language: [TRANSLATION] "Act by which a person passes a right to another. *Transfer of ownership*."

2. *Larousse trois volumes en couleur*, 1966 ed., tome 3, defines "transfert", again in the legal context: [TRANSLATION] "legal synonym of CONVEYANCE: The contract itself suffices to transfer ownership of the real property sold . . . Transfer of ownership, operation by which property changes owner."

importe donc de rechercher le sens à donner au transfert des biens dont parle la même disposition.

À cet égard, je suis d'avis qu'il y a lieu de suivre la règle moderne d'interprétation des textes législatifs tel que définie par l'auteur E. A. Driedger et rapportée ainsi par la Cour suprême du Canada, appelée à interpréter les dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, dans *Stuart Investments Ltd. c. La Reine*, [1984] 1 R.C.S. 536; (1984), 84 DTC 6305, à la page 578 R.C.S.:

Bien que les remarques E.A. Driedger dans son ouvrage *Construction of Statutes* (2^e éd. 1983), à la p. 87, ne visent pas uniquement les lois fiscales, il y énonce la règle moderne de façon brève:

[TRANSLATION] Aujourd'hui il n'y a qu'un seul principe ou solution: il faut lire les termes d'une loi dans leur contexte global en suivant le sens ordinaire et grammatical qui s'harmonise avec l'esprit de la loi, l'objet de la loi et l'intention du législateur.

Or, le paragraphe 248(1) [mod. par S.C. 1974-75-76, chap. 26, art. 125; 1980-81-82-83, chap. 140, art. 128] de la Loi définit «biens» comme suit:

«biens» signifie des biens de toute nature, meubles ou immeubles, corporels ou incorporels et comprend, sans restreindre la portée générale de ce qui précède,

- a) un droit de quelque nature qu'il soit, une action ou part,
- b) à moins d'une intention contraire évidente, de l'argent,
- c) un avoir forestier, et
- d) les travaux en cours d'une entreprise qui est une profession libérale; [C'est moi qui souligne.]

Comme par ailleurs la Loi n'offre aucune définition du mot «transfert», je crois opportun de référer aux différentes définitions que donnent des dictionnaires connus du mot «transfert», en français, ou «transfer», en anglais:

1. *Petit Robert, Dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française*, éd. de 1976, tome 6, définit le mot «transfert», comme terme de la langue de droit: «Acte par lequel une personne transmet un droit à une autre. *Transfert de propriété*.»

2. *Larousse trois volumes en couleur*, éd. de 1966, tome 3, définit «transfert», toujours dans le contexte du droit: «synonyme juridique de TRANSMISSION: Le contrat lui-même suffit à opérer le transfert de la propriété de l'immeuble vendu . . . Transfert de propriété, opération par laquelle un bien change de propriétaire.»

3. The *Oxford English Dictionary*, 2nd ed., vol. XVIII, 1989, defines "transfer": "Law. Conveyance from one person to another of property, *spec.* of shares or stock."

In light of the foregoing definitions, I consider that the transfer of property contemplated by sections 160 of the Act is a simple transfer of ownership, without it being necessary for the recipient to have possession of the thing or object the ownership of which is thus transferred. In a precise definition, the *Income Tax Act* recognizes that "property" includes a right of any kind whatever, and consequently the right of ownership of a thing. In legal terms, it is established that transferring the right of ownership of a thing, as for example in a sale or gift, does not necessarily imply immediate surrender of that thing.

As I see it, if the legislature had really intended to suspend the effect of section 160 until the debtor of a tax debt who transferred ownership of a thing to his spouse or to a person under 18 years of age had actually given the recipient possession of that thing, it could have said so. Section 160 is designed to counter tax evasion, and I do not think in view of the language used that the legislature intended to limit itself in this way, even though in the circumstances it results in a taxpayer's debt being borne by a third party.

Such an interpretation also seems to me to be in complete agreement with the following opinion expressed by Thorson J. of the Exchequer Court of Canada in *Fasken, David v. Minister of National Revenue*, [1948] Ex.C.R. 580; [1948] C.T.C. 265; (1948), 49 DTC 491, when he had to interpret certain provisions of the *Income War Tax Act* [R.S.C. 1927, c. 97] in respect of the meaning to be given to a transfer of property; at page 592 Ex. C.R., he said:

The word "transfer" is not a term of art and has not a technical meaning. It is not necessary to a transfer of property from a husband to his wife that it should be made in any particular form or that it should be made directly. All that is required is that the husband should so deal with the property as to divest himself of it and vest it in his wife, that is to say, pass the property from himself to her. The means by which he accomplishes this result, whether direct or circuitous, may properly be called a transfer. [My emphasis.]

3. Le *Oxford English Dictionary*, 2^e éd., volume XVIII, 1989, définit «*transfers*»: [TRADUCTION] «*Droit*. Transmission d'une personne à une autre, d'un bien, *spéc.* d'actions.»

^a Compte tenu des définitions ci-dessus, je suis d'avis que c'est le simple transfert de propriété qui constitue véritablement le transfert des biens visé à l'article 160 de la Loi, sans qu'il soit nécessaire que le bénéficiaire soit mis en possession de la chose ou de l'objet dont la propriété est ainsi transférée. Il faut bien souligner que la *Loi de l'impôt sur le revenu*, par définition précise, reconnaît que «biens» comprend un droit de quelque nature qu'il soit, donc le droit de propriété d'une chose. Or, sur le plan juridique, on sait que le transfert du droit de propriété d'une chose, comme par exemple dans le cas d'une vente ou d'une donation, n'implique pas toujours la remise immédiate de cette chose.

^e À mon point de vue, il aurait été facile pour le législateur de le dire, s'il avait vraiment voulu suspendre l'effet de l'article 160 jusqu'à ce que le débiteur d'une dette fiscale, qui a transféré la propriété d'une chose à son conjoint ou à une personne de moins de 18 ans, ait effectivement mis le bénéficiaire en possession de cette chose. L'article 160 cherche à contrer l'évitement fiscal et je ne crois pas, vue les termes utilisés, que le législateur ait voulu ainsi se limiter, même s'il s'agit, en l'occurrence, de faire supporter la dette fiscale d'un contribuable par un tiers.

^g Semblable interprétation m'apparaît en outre en total accord avec l'opinion suivante exprimée par M. le juge Thorson de la Cour de l'Échiquier du Canada, dans *Fasken, David v. Minister of National Revenue*, [1948] R.C.É. 580; [1948] C.T.C. 265; (1948), 49 DTC 491, lorsque appelé à interpréter certaines dispositions de la *Loi de l'impôt de guerre sur le revenu* [S.R.C. 1927, chap. 97] en regard du sens à donner à un transfert de biens, il a dit, à la page 592 R.C.É.:

ⁱ [TRADUCTION] Le mot «cession» n'est pas un terme de l'art et n'a pas un sens technique. Il n'est pas nécessaire qu'un transport de biens par un mari en faveur de son épouse soit fait sous une forme particulière ni qu'il le soit directement. Il suffit que le mari agisse de façon à se départir des biens et les remettre à son épouse, c'est-à-dire transporter les biens de l'un à l'autre. Les moyens d'arriver à cette fin, qu'ils soient directs ou non, peuvent être à juste titre appelés une cession. [C'est moi qui souligne.]

To the same effect, Cattanach J. of the Federal Court of Canada said the following in *Murphy (GA) v. The Queen*, [1980] CTC 386; (1980), 80 DTC 6314, at page 392 CTC, in dealing with provisions of the *Income Tax Act* [R.S.C. 1952, c. 148]:

Also common to both subsection 56(2) and 74(1) is the concept of a "transfer".

I accept the contention of counsel for the plaintiff that the word "transfer" as used in subsection 56(2) and the word "transferred" as used in subsection 74(1) are not used in a technical sense and in its ordinary dictionary meaning it is to give or hand over property from one person to another. [My emphasis.]

In view of this interpretation of section 160 the Court must now consider whether, if the sum of \$30,000 was not paid to the plaintiff until October 10, 1980, she in fact received a transfer of ownership of that money, as she maintained, on the date of her marriage contract with Eligio Siconolfi on September 2, 1977. In this regard, as it was a marriage contract concluded in Quebec between Quebecers who subsequently married in Quebec, the provisions of the *Civil Code of Lower Canada* must be considered. As Mr. Maurice Boisvert¹ so aptly expressed it, "If income tax is a creation of the Act which imposes it, that Act must apply within the framework of the civil laws governing legal relationships between individuals. The tax is grafted, as it were, on the legal tree which covers with its shadow the rights and obligations arising from the contracts."

It is by the operation of articles 777, 782, 787, 788, 795, 817, 819, 821, 822 and 1085 of the *Civil Code of Lower Canada* that the gift of \$30,000 stipulated in the marriage contract here had the effect of transferring ownership of the money to the plaintiff when the contract was signed on September 2, 1977, a contract in fact followed by a marriage of the parties. The relevant provisions of these articles are:

Art. 777. It is essential to gifts intended [*sic*] to take effect *inter vivos* that the donor should actually divest himself of his ownership in the thing given.

[The consent of the parties is sufficient, as in sale, without the necessity of delivery.]

Dans le même sens, M. le juge Cattanach de la Cour fédérale du Canada, dans *Murphy (GA) c. La Reine*, [1980] CTC 386; (1980), 80 DTC 6314, en regard de dispositions de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.R.C. 1952, chap. 148], exprimait ce qui suit, à la page 392 CTC:

La notion de «transfert» constitue également un point commun aux paragraphes 56(2) et 74(1).

Je conviens avec l'avocat du demandeur que le terme «transfert» utilisé dans le paragraphe 56(2) et le terme «transféré» du paragraphe 74(1) n'ont pas un sens technique, et que dans leur sens ordinaire que donne le dictionnaire, il s'agit de l'acte par lequel une personne transmet un bien à une autre. [C'est moi qui souligne.]

Vu cette interprétation de l'article 160, il importe maintenant de considérer si, à défaut du paiement de la somme de 30 000 \$ à la demanderesse avant le 10 octobre 1980, elle a effectivement bénéficié d'un transfert de la propriété de cet argent, comme elle le soutient, à la date de son contrat de mariage avec Eligio Siconolfi, soit le 2 septembre 1977. À cet égard, s'agissant d'un contrat de mariage passé au Québec, entre Québécois qui se sont subséquentment mariés au Québec, il importe de considérer les dispositions du *Code civil du Bas-Canada*. Comme le disait si bien M. le juge Maurice Boisvert¹: «Si l'impôt sur le revenu est une création de la loi qui l'impose, cette loi doit s'appliquer dans le cadre des lois civiles qui régissent les relations juridiques entre les individus. L'impôt se greffe en quelque sorte sur l'arbre juridique qui couvre de son ombre les droits et les obligations nés des contrats.»

Or, c'est par l'effet des articles 777, 782, 787, 788, 795, 817, 819, 821, 822 et 1085 du *Code civil du Bas-Canada* qu'en l'espèce la donation de 30 000 \$ stipulée au contrat de mariage a eu pour effet de transférer la propriété de cet argent à la demanderesse dès la signature de ce contrat, le 2 septembre 1977, contrat effectivement suivi du mariage des parties. Les dispositions pertinentes de ces articles stipulent:

Art. 777. Il est de l'essence de la donation faite pour avoir effet entre vifs, que le donateur se dessaisisse actuellement de son droit de propriété à la chose donnée.

[Le consentement des parties suffit comme dans la vente sans qu'il soit besoin de tradition.]

¹ *Perron A. v. M.N.R.* (1960), 25 Tax A.B.C. 172, at p. 176.

¹ *Perron, A. v. M.N.R.* (1960), 25 Tax A.B.C. 166, aux p. 170-171

Art. 782. It may be stipulated that a gift *inter vivos* shall be suspended, revoked, or reduced, under conditions which do not depend solely upon the will of the donor.

If the donor reserve to himself the right to dispose of or to take back at pleasure some object included in the gift, or a sum of money out of the property given, the gift holds good for the remainder, but is void as to the part reserved, which continues to belong to the donor, except in gifts by contract of marriage.

Art. 787. Gifts *inter vivos* do not bind the donor nor produce any effect until after they are accepted. If the donor be not present at the acceptance, they take effect only from the day on which he acknowledges or is notified of it.

Art. 788. [The acceptance of a gift need not be in express terms. It may be inferred from the deed or from circumstances, among which may be counted the presence of the donee to the deed, and his signature.]

This acceptance is presumed in a contract of marriage, as well with regard to the consorts as to the future children. In gifts of moveable property this presumption also results from the delivery.

Art. 795. [Gifts *inter vivos* of present property when they are accepted, divest the donor of and vest the donee with the ownership of the thing given, as in sale, without any delivery being necessary.]

Art. 817. The rules concerning gifts *inter vivos* apply to those which are made by contract of marriage, with such modifications as result from special provisions.

Art. 819. Subject to the same rules, when particular exceptions do not apply, future consorts may likewise, by their contract of marriage, give to each other, or one to the other, or to the children to be born of their marriage, property either present or future.

Art. 821. Gifts of present property by contracts of marriage are, like all others, subject to acceptance *inter vivos*. The acceptance is presumed in the cases mentioned in the second section of this chapter. Third parties not present to the deed may accept separately, either before or after the marriage, gifts made in their favor.

Art. 822. Gifts by contract of marriage of present or future property are valid, even as regards third parties, only in the event of the marriage taking place. If the donor or the third party who has accepted the gift die before the marriage, the gift is not void, but remains suspended by the condition that the marriage will take place.

Art. 1085. The fulfilment of the condition has a retroactive effect from the day on which the obligation has been contracted. If the creditor be dead before the fulfilment of the condition, his rights pass to his heirs or legal representatives.

The fact that a gift of the type at issue here in the marriage contract filed in this proceeding has

Art. 782. La donation entre vifs peut être stipulée suspendue, révocable, ou réductible, sous des conditions qui ne dépendent pas uniquement de la volonté du donateur.

Si le donateur s'est réservé la liberté de disposer ou de se ressaisir à sa volonté de quelque effet compris dans la donation ou d'une somme d'argent sur les biens donnés, la donation vaut pour le surplus, mais elle est nulle quant à la partie retenue, qui continue d'appartenir au donateur, excepté dans les donations par contrat de mariage.

Art. 787. La donation entre vifs n'engage le donateur et ne produit d'effet qu'à compter de l'acceptation. Si le donateur n'a pas été présent à cette acceptation, elle n'a d'effet que du jour où il l'a reconnue, ou de celui où elle lui a été signifiée.

Art. 788. [Il n'est pas nécessaire que l'acceptation d'une donation soit en termes exprès. Elle peut s'inférer de l'acte ou des circonstances. La présence du donataire à l'acte et sa signature sont au nombre de celles qui peuvent la faire inférer.]

L'acceptation se présume en un contrat de mariage tant à l'égard des époux que des enfants à naître. Dans la donation de biens meubles, elle se présume aussi de la délivrance.

Art. 795. [La donation entre vifs des biens présents dépouille le donateur, au moyen de l'acceptation, de la propriété de la chose donnée, et transfère cette propriété au donataire, comme dans la vente sans qu'il soit besoin de tradition.]

Art. 817. Les règles concernant les donations entre vifs s'appliquent à celles faites par contrat de mariage, sous les modifications apportées par des dispositions spéciales.

Art. 819. Les futurs époux peuvent également par leur contrat de mariage se faire respectivement ou l'un d'eux à l'autre, ou faire à leurs enfants à naître, pareilles donations de biens tant présents qu'à venir, et sujettes aux mêmes règles, à moins d'exceptions particulières.

Art. 821. Les donations de biens présents par contrat de mariage sont, comme toutes autres, sujettes à l'acceptation entre vifs. L'acceptation se présume néanmoins dans les cas mentionnés en la section deuxième de ce chapitre. Les tiers donataires qui n'ont pas été présents à l'acte peuvent accepter séparément avant ou après le mariage.

Art. 822. La donation des biens présents ou à venir par contrat de mariage, même quant aux tiers, n'est valide que si le mariage a lieu. Si le donateur ou le tiers donataire qui a accepté décèdent avant le mariage, la donation n'est pas nulle, mais sa validité continue d'être suspendue par la condition que le mariage aura lieu.

Art. 1085. La condition accomplie a un effet rétroactif au jour auquel l'obligation a été contractée. Si le créancier est mort avant l'accomplissement de la condition, ses droits passent à ses héritiers ou représentants légaux.

Qu'une donation du type de celle qui nous concerne dans le contrat de mariage produit en l'ins-

the effect of transferring ownership of the money given on the date that the contract is signed is further confirmed by commentators and by judicial decisions.

In his text titled *Donations, substitutions et fiducie*, Germain Brière writes, in the various following numbered paragraphs:

[TRANSLATION] 258.—*Ordinary law of gifts and exceptions.*—Mention should at once be made of a very important provision, that of article 817 C.C.L.C., under which gifts in a marriage contract are subject to the rules concerning gifts *inter vivos*, with such modifications resulting from special provisions as will now be considered.

259.—*Mitigations of rule.*—The rule that a gift must be accepted is well known (art. 787 C.C.L.C.). As we know, this acceptance may be tacit or presumed (art. 788 C.C.L.C.) in gifts in general, but there are other mitigations which are specific to gifts by marriage contract.

260.—*The law presumes acceptance.*—This is the effect of article 821 C.C.L.C. for gifts of present property and of article 788(2) C.C.L.C. for gifts in general, when they are made in a marriage contract. It would not appear to be the case for born children.

This rule is explained by the fact that, by signing the deed, the future spouses tacitly accept the gifts for themselves and, as a corollary, their acceptance applies to their unborn children. Acceptance remains necessary in itself, but is not subject to any particular formality: the simple signature of the marriage contract will suffice.

265.—*Suspensive condition.*—A gift by marriage contract is subject to the marriage taking place, and the law accordingly attaches to it a suspensive condition: it is said to be made under the condition *si nuptiae sequantur*. The right to the thing given, though the donee acquires it on signature of the contract or on acceptance, will exist or not depending on whether the marriage takes place (art. 822 C.C.L.C.). The legislature assumes that the donor acted in consideration of the marriage, that he would not otherwise have made the gift.

266.—*The marriage takes place.*—Once the marriage has taken place, the right to the thing given is deemed to have existed from the time of the gift: this is an application of article 1085 C.C.L.C.

274.—*Review of concept of present property.*—As we saw in considering consequences of the irrevocability of gifts, the concept of "present property" could not be limited to property the donor has in his patrimony at the time of the gift; based on the last paragraph of article 777 C.C.L.C., it could be said that the gift of a sum of money or thing which is undetermined but determinable can be regarded as a gift of present property although the donor is not yet entitled to it. What matters is that

tance ait pour effet de transférer la propriété de l'argent donné dès la date de la signature de ce contrat, cela est en outre confirmé tant que les auteurs que par la jurisprudence.

^a En effet, Germain Brière, dans son ouvrage intitulé *Donations, substitutions et fiducie*, écrit, aux différents paragraphes numérotés suivants:

^b 258.—*Droit commun des donations et dérogations.*—Il faut signaler dès maintenant une disposition très importante, celle de l'article 817 C.c.B.-C., selon laquelle les donations par contrat de mariage obéissent aux règles concernant les donations entre vifs, sous réserve des modifications apportées par les règles spéciales que l'on va maintenant étudier.

^c 259.—*Les assouplissements apportés.*—On connaît le principe de la nécessité de l'acceptation en matière de donations (art. 787 C.c.B.-C.). On sait par ailleurs que cette acceptation peut être tacite ou présumée (art. 788 C.c.B.-C.) dans les donations en général, mais il existe d'autres assouplissements qui sont particuliers aux donations par contrat de mariage.

^d 260.—*La Loi présume leur acceptation.*—Tel est l'effet de l'article 821 C.c.B.-C. pour les donations de biens présents et de l'article 788 al. 2 C.c.B.-C. pour les donations en général, quand elles sont faites dans un contrat de mariage. Il n'en serait pas ainsi pour les enfants nés.

^e Cette règle s'explique par le fait que les futurs époux, en signant l'acte, acceptent tacitement les donations pour eux-mêmes, et leur acceptation entraîne comme corollaire celle de leurs enfants à naître. L'acceptation demeure en soi nécessaire, mais elle n'est soumise à aucune forme particulière: la simple signature du contrat de mariage suffit.

^f 265.—*Condition suspensive.*—La donation par contrat de mariage est subordonnée à la célébration, donc assortie par la loi d'une condition suspensive; elle est faite, dit-on, sous la condition «*si nuptiae sequantur*». Le droit à la chose donnée, bien qu'acquis au donataire dès la signature du contrat ou dès l'acceptation, se réalisera ou non selon que le mariage aura lieu ou non (art. 822 C.c.B.-C.). Le législateur présume que le donateur a agi en considération du mariage, qu'il n'aurait pas donné autrement.

^g 266.—*Le mariage a lieu.*—Une fois le mariage célébré, le droit à la chose donnée est réputé avoir existé depuis la donation; c'est là une application de l'article 1085 C.c.B.-C.

^h 274.—*Rappel de la notion de biens présents.*—On a vu, en étudiant les conséquences de l'irrévocabilité des donations, que la notion de «biens présents» ne pouvait être restreinte aux biens que le donateur a dans son patrimoine lors de la donation; en s'appuyant sur le dernier alinéa de l'article 777 C.c.B.-C., on a pu en effet affirmer que la donation d'une somme d'argent ou d'une chose non déterminée mais déterminable peut être considérée comme donation de biens présents bien que le donateur

the donor undertakes the obligation, makes himself a debtor of the donee.

In *Goyette v. Dionne et Messier* (1927), 44 B.R. 15 (Qué.), the Court said the following at pages 16 *et seq.*:

[TRANSLATION] Whereas the only question presented by the case is as to whether this gift is a gift *inter vivos* and of present property or a gift of future property, resulting from death, and any other question raised by the parties is by common agreement eliminated as having no relevance to the case;

Whereas the fact of providing that the money given will be payable within three months of the donor's death does not, as the learned Superior Court judge recognized, imply that the gift is a gift *mortis causa*, as this clause is only a term which delays execution of the gift; and whereas the fact of providing that the money given to each donee will be paid from and out of the most clear and apparent property in the estate of the donor does not necessarily imply that the gift in the instant case is a gift of future property, even if this stipulation is taken as similar to the clause discussed by writers and the courts regarding things given to be taken from the property of the donor's estate.

Whereas as a matter of sound logic and legal interpretation, to determine the nature of an act undue importance should not be attached to any particular phrase: rather, all parts of the document should be considered and it should be taken as a whole;

Whereas under article 777 C.C. the criterion for a gift *inter vivos*, and its essential component, are "that the donor should actually divest himself of his ownership in the thing given", and whereas in the instant case such divestiture unquestionably occurred, since it states in the said deed of gift that the donor now gives each of the donees the sum of \$10,000, reserves a usufruct to himself and undertakes to pay the amounts given to each donee, and that the donor further formally states that he "absolutely divests himself of the bare ownership of the three sums of \$10,000 each so given, and recognizes that he is a debtor therefor to the donees" so that as of this moment his estate has become subject to an obligation to pay the said three sums of \$10,000;

In view of the last paragraph of article 777 C.C., which provides that a gift "of a sum of money or other indeterminate thing which the donor promises to pay or to deliver divests the donor in the sense that he becomes the debtor of the donee";

Whereas, for these reasons, the gift in the instant case is a gift *inter vivos* of present property, and the Superior Court judgment finding the said gift to be void as being a gift *mortis causa* of future property is in error;

and at page 23:

When a donor states that he undertakes to pay each of the said donees the amounts mentioned above, it cannot be said that an obligation has not immediately been created requiring the donor as of that moment to pay the sum and acting as a

n'y ait encore aucun droit. Ce qui importe, c'est que le donateur s'oblige, qu'il se rende débiteur du donataire.

Dans *Goyette v. Dionne et Messier* (1927), 44 B.R. 15 (Qué.), la Cour a exprimé ce qui suit aux pages 16 et suivantes:

Attendu que la seule question que présente le litige est celle de savoir si cette donation est une donation *entre vivos* et de biens présents ou une donation de biens à venir, à cause de mort, toute autre question soulevée par les parties étant, d'un commun accord, éliminée comme n'ayant aucune importance dans le litige;

Considérant que le fait de stipuler que les sommes données seront payables dans les trois mois qui suivront le décès du donateur n'implique pas, ainsi que le reconnaît le savant juge de la Cour supérieure, que la donation soit une donation à cause de mort, cette clause n'étant qu'un terme qui recule l'exécution de la donation; et que le fait de stipuler que les sommes données à chacun des donataires seront payées sur et à même les biens les plus clairs et apparents de la succession du donateur n'implique pas nécessairement que la donation dans l'espèce soit une donation de biens à venir, même s'il fallait assimiler cette stipulation à la clause discutée par les auteurs et la jurisprudence, de choses données à prendre sur et à même les biens de la succession du donateur.

Considérant qu'en saine logique et en saine interprétation juridique, pour déterminer la nature d'un acte, il ne faut pas s'attacher à un membre de phrase en particulier, mais il faut considérer toutes les parties de l'acte et le prendre dans son entier;

Considérant qu'aux termes de l'article 777 C. c., le critérium d'une donation *entre vivos* et son élément essentiel sont «que le donateur se dessaisisse actuellement de son droit de propriété à la chose donnée», que dans l'espèce, ce dessaisissement apparaît indiscutablement, vu qu'il est dit dans le dit acte de donation que le donateur donne présentement à chacun des donataires, la somme de \$10,000., qu'il s'en réserve l'usufruit et qu'il s'engage à payer les sommes données à chacune des donataires, et que, de plus, le donateur déclare formellement qu'il «se dessaisit absolument et actuellement de la nue propriété des trois sommes de \$10,000. chacune ainsi données, se reconnaissant pour autant débiteur des donataires», en sorte que de ce moment, son patrimoine est devenu grevé de l'obligation de payer les dites trois sommes de \$10,000.;

Vu le dernier paragraphe de l'article 777 C.c., qui décrète que la donation «d'une somme d'argent ou autre chose non déterminée que le donateur promet payer ou livrer, dessaisit le donateur, en ce sens qu'il devient débiteur du donataire»;

Considérant que, pour ces raisons, la donation dans l'espèce, est une donation *entre vivos* et de biens présents et qu'il y a erreur dans le jugement de la Cour supérieure déclarant nulle la dite donation comme donation à cause de mort et de biens à venir;

et à la page 23:

Quand un donateur déclare qu'il s'engage à payer aux dits donataires, à chacun, les sommes plus haut mentionnées, on ne peut prétendre qu'il n'y a pas création immédiate d'une obligation obligeant dès lors le donateur à payer cette somme et

charge on his estate, even though the due date for payment is delayed until his death.

Finally, in *Labrie (Dame) c. Gilbert*, [1973] C.S. 134 (Que.), Tôth J. also had occasion to refer to academic opinion and case law in connection with an action for execution of a marriage contract by the wife following a decree of separation as to bed and board. The clause in question is set out as follows in this judgment, at page 134:

[TRANSLATION] In consideration of the said future marriage the future spouse makes an *inter vivos* and irrevocable gift in full and absolute ownership, from the date the marriage is celebrated and subject to the express condition that it may not be distrained on the future wife, who accepts . . . of the sum of \$5,000, for which he undertakes to be a debtor to the future wife and which will be payable to her without interest.

At pages 134 *et seq.*, Tôth J. writes:

[TRANSLATION] Prof. Albert Bohémier Jr., in his article "Des donations consenties par contrat de mariage et la maxime *donner et retenir ne vaut*", writes ((1964-65) 67 *R. du N.* 229, at p. 242):

In a gift *inter vivos* it is necessary, but it will suffice to preserve the rule "giving and retaining has no effect", or still better, to ensure that the donor's obligation is final and irrevocable. Under the first paragraph of art. 777 C.C., it is of the essence of a gift that it must have effect *inter vivos*, that the donor must actually divest himself of his ownership or that the donor must actually undertake to be a debtor of the thing he promises to deliver or to give (art. 777(6) C.C.). From the time that the donor finally and irrevocably divests himself of ownership, the gift *inter vivos* of present property has been made, regardless of the nature of the property which is the subject of the gift. Accordingly, there is a gift of present property *inter vivos* when the existence of the donor's obligation is no longer dependent on his will, directly or indirectly.

In the case of a gift, what is meant by present property when a sum of money is involved?

Article 777 C.C. contains the following rule:

The gift of an annuity created by the deed of such gift, or of a sum of money or other indeterminate thing which the donor promises to pay or to deliver, divests the donor in the sense that he becomes the debtor of the donee.

It is the divestiture which makes present property of a sum of money that is the subject of a gift. Sir Alexandre Lacoste C.J. said in *Dorval v. Préfontaine* (1905), 14 Q.B. 80, at p. 87):

The special nature of the gift of present property is that it takes effect immediately at the time of the deed, so that the donor of the thing given is at once divested of it, and hence it follows that the thing given must be in the donor's estate at

grevant son patrimoine, alors même que l'exigibilité en est reculée jusqu'à son décès.

Finalement, dans *Labrie (Dame) c. Gilbert*, [1973] C.S. 134 (Qué.), M. le juge Tôth a eu l'occasion de référer également à la doctrine et à la jurisprudence, dans le cadre d'une action en exécution d'une clause d'un contrat de mariage, par l'épouse, à la suite d'un jugement en séparation de corps. La clause en question est reproduite comme suit dans le cadre de ce jugement, à la page 134:

En considération dudit futur mariage, le futur époux fait donation entrevifs et irrévocable, en pleine et absolue propriété, à compter de la célébration du mariage et sous la condition expresse d'insaisissabilité à la future épouse acceptant . . . d'une somme de \$5,000 dont il se constitue débiteur envers la future épouse et qui sera payable à cette dernière sans intérêt.

Aux pages 134 et suivantes, M. le juge Tôth écrit:

Le professeur Albert Bohémier, jr., dans son article «Des donations consenties par contrat de mariage et la maxime *donner et retenir ne vaut*» écrit ((1964-65) 67 *R. du N.* 229, à la p. 242.):

Dans la donation entre vifs, il faut, mais il suffit de sauvegarder la règle «donner et retenir ne vaut», ou mieux, de s'assurer que l'obligation du donateur soit définitive et irrévocable. En effet, selon l'alinéa 1 de l'article 777 C.C., il est de l'essence de la donation pour avoir effet entre vifs, que le donateur se dessaisisse actuellement de son droit de propriété ou que le donateur se constitue actuellement débiteur de la chose qu'il promet livrer ou donner (art. 777, al. 6 C.C.). Du moment que le donateur se dessaisit définitivement et irrévocablement, la donation entre vifs de biens présents a lieu, peu importe la nature des biens faisant l'objet de la donation. Par conséquent, il y a donation de biens présents entre vifs lorsque l'existence de l'obligation du donateur ne dépend plus de sa volonté, directement ou indirectement.

En matière de donation, que faut-il entendre par bien présent lorsqu'il s'agit d'une somme d'argent?

L'article 777 C.C. contient la règle suivante:

La donation d'une rente créée par l'acte de donation ou d'une somme d'argent ou autre chose non déterminée que le donateur promet payer ou livrer dessaisit le donateur en ce sens qu'il devient débiteur du donataire.

C'est le dessaisissement qui fait d'une somme d'argent, objet d'une donation, un bien présent. Le juge en chef Sir Alexandre Lacoste dit, dans la cause de *Dorval v. Préfontaine* ((1905) 14 B.R. 80, à la p. 87.):

Le caractère propre de la donation des biens présents est de prendre effet immédiatement lors de l'acte, en ce sens qu'elle dessaisit dès lors le donateur de la chose donnée, d'où il suit qu'il faut que la chose donnée soit actuellement dans le

that time, or at least, he then becomes the donee's debtor (arts. 755 and 777 C.C.).

If therefore the donor becomes the donee's debtor, the gift is of present property. The criterion in this matter is whether the donor has actually and irrevocably become a debtor, not whether he had the amount available at the time of the gift.

Professor Bohémier writes (*op. cit.*, p. 297):

... A gift of present property is one which concerns property the donor has or does not have, but which is irrevocable because the donor is no longer free not to perform the obligation he has undertaken.

The solvency of the donor at the time of the gift, whether he has the amount given in his estate, is of no importance in analysing the question of whether the gift is of present or future property. The gift is valid between the parties if there is a divestiture within the meaning of art. 777 C.C., even if the creditors can make use of the Paulian action. This in fact is what the Superior Court held in *Bisson v. Labrie*, ([1946] C.S. 462):

A gift by a marriage contract worded as follows: On the occasion of his marriage the future husband makes a gift to the future wife of the sum of \$5,000 which the future wife shall be entitled to claim in the lifetime or on the death of the future husband from property most clearly owned by him. However, the future husband shall be responsible for administering the said money and the income will be used to assist in raising the children to be born of the said marriage, and in the event that the future wife dies first this gift shall be void, is a valid gift with the donor being divested of ownership, in that he becomes a debtor of the donee, a divestiture which does not imply that the donor is owner of the property given at the time of the gift. As in sale, consent of the parties will suffice without the necessity for delivery.

As set forth in this judgment, the evidence shows that the husband did not have the amount given by the marriage contract in his estate at the time of the gift, and his marriage contract indeed rendered him insolvent.

Professor Comtois writes (*Essai sur les donations par contrat de mariage*, (1967-68), 70 *R. du N.* 221, at pp. 418 and 419):

The distinction between present and future property is much more difficult to apply when money is the subject-matter of the gift. As an example, I give X the sum of \$5,000 payable in two years. At the time of the gift I do not have this sum of money in my possession. That does not prevent the gift being a gift *inter vivos* from the time the donor undertakes the obligation to pay it. When the gift is of an annuity or sum of money (last paragraph of art. 777 C.C.), the obligation undertaken by the donor to pay or deliver divests the donor and makes him a debtor of the donee. This may be seen as a matter of wording, but it does not alter the fact that once the gift is made the amount promised is included in the liabilities of the donor's estate. This means that there was a genuine obligation and complete divestiture. The donor is no longer free to acquire or not acquire the

domaine du donateur, ou, du moins, qu'il devienne dès lors le débiteur du donataire (art. 755, 777 C.C.).

Si donc le donateur devient débiteur du donataire, il s'agit d'une donation de bien présent. Le critère en cette matière est la question de savoir si le donateur est véritablement et irrévocablement débiteur, et non pas s'il avait la somme disponible au moment de la donation.

Le professeur Bohémier (*Op. cit.*, p. 297) écrit:

... La donation de biens présents est celle qui porte sur des biens que le donateur a ou n'a pas, mais qui est irrévocable parce que le donateur n'est plus libre de ne pas donner suite à l'obligation qu'il a contractée.

La solvabilité du donateur au moment de la donation, le fait qu'il a ou non la somme donnée dans son patrimoine n'a aucune espèce d'importance dans l'examen de la question, à savoir s'il s'agit d'une donation d'un bien présent ou à venir. La donation est valide entre les parties s'il y a dessaisissement au sens de l'article 777 C.C., même si les créanciers peuvent se prévaloir de l'action paulienne. C'est d'ailleurs ainsi qu'à jugé la Cour supérieure dans la cause de *Bisson v. Labrie* ([1946] C.S. 462):

Une donation par contrat de mariage dans les termes suivants: A l'occasion de son mariage, le futur époux fait donation à la future épouse d'une somme de cinq mille piastres que la future épouse aura le droit de réclamer du vivant ou à la mort du futur époux et sur ses biens les plus clairs. Cependant, le futur époux aura l'administration de ladite somme et les revenus seront employés pour aider à élever les enfants à naître dudit mariage, et dans le cas de prédécès de la future épouse, la présente donation sera nulle, constitue une donation valide avec dessaisissement de la part du donateur en ce sens qu'il est devenu débiteur du donataire, dessaisissement qui n'implique pas que le donateur est propriétaire des biens donnés lors de la donation. Le consentement des parties suffit, comme dans la vente, sans qu'il soit besoin de tradition.

La preuve, telle que relatée dans cet arrêt, démontre que le mari n'avait pas, dans son patrimoine, au moment de la donation, le montant donné par contrat de mariage et que de plus son contrat de mariage le rendait insolvable.

Le professeur Comtois (*Essai sur les donations par contrat de mariage*, (1967-68) 70 *R. du N.* 221, aux pp. 418 et 419) écrit:

La distinction entre les biens présents et les biens futurs est beaucoup plus difficile à appliquer quand la donation a pour objet une somme de deniers. Exemple: je donne à X une somme de \$5,000 payable dans deux ans. Au moment de la donation je n'ai pas cette somme d'argent dans mon patrimoine. Cela n'empêche pas que la donation soit une donation entre vifs du moment qu'il y a obligation de payer souscrite par le donateur. Et quand on est en présence d'une donation d'une rente ou d'une somme d'argent (art. 777 C.C. dernier alinéa), l'obligation prise par le donateur de payer ou de livrer dessaisit le donateur et le rend débiteur du donataire. Cela peut être considéré un peu comme un jeu d'écriture mais il n'empêche que dès la donation le montant promis figure au passif dans le patrimoine du donateur. C'est qu'il y a eu obligation véritable et dessaisissement complet. Le

property. Once he has acquired the property, in any way whatever, the donee may require him to perform his obligation when the deadline arrives. In any case, the donor cannot be said to be free . . .

I will conclude this analysis by another quotation from Mignault (*Le droit civil canadien*, t. 4 (1899), p. 90) on gifts payable at a future date (when the donor dies), which also applies to gifts payable without a fixed date:

The starting-point is the question of the validity of a gift of a sum of money payable on the donor's death. According to most French writers and court decisions, such a gift is valid. All types of property can be given, they say, incorporeal as well as corporeal. Thus, a debt may be given and from the moment of the gift the donor becomes the donee's debtor. Does it matter whether the debt is payable at a fixed date and that date is the donor's death? The donor's divestiture is *present and irrevocable: present*, because the debt immediately enters the estate of the donee, who may dispose of it or pass it on to his heirs; *irrevocable*, because the donor may no longer cease to be the donee's debtor, he cannot abolish or limit the right he has given to the donee. Of what importance then is it that the donor, by wasting his property, may make the donee's debt meaningless? The right should not be confused with the fact. The effectiveness of a personal term creditor's right is undoubtedly subject to the future solvency of his debtor, but it is subject in fact, for payment, for execution, and not in law so far as the actual existence of the debt is concerned, which the debtor can never alter.

In the contract under consideration there is no doubt that the defendant undertook to be a debtor in an irrevocable manner. There was divestiture within the meaning of art. 777 C.C. This is accordingly a gift of present property, not a gift of future property.

In the same way, in the contract at issue here there is no doubt that Eligio Siconolfi irrevocably undertook to be a debtor. There was divestiture within the meaning of article 777 of the *Civil Code of Lower Canada*. Accordingly, there was a gift of present property, not a gift of future property. There was a genuine transfer of ownership, and so a transfer of property within the meaning of section 160 of the *Income Tax Act* on the date the marriage contract was signed, namely September 2, 1977.

Section 160 of the Act accordingly cannot have any effect against the plaintiff with respect to any tax debt of the late Eligio Siconolfi subsequent to September 2, 1977.

At the hearing in this Court counsel for the parties agreed that in the event of such a finding, the notice of assessment of June 18, 1982 would be referred back to the Minister of National Revenue

donateur n'est plus libre d'acquérir ou de ne pas acquérir les biens. Dès qu'il aura acquis des biens, de quelque nature qu'ils soient, son obligation pourra, si le terme est échu, être exigée par le donataire. On ne peut tout de même pas dire que le donateur est libre . . .

Je terminerai cette étude par une autre citation de Mignault (*Le droit civil canadien*, t. 4 (1899), p. 90) sur la donation payable à terme (au moment du décès du donateur), laquelle vaut cependant également pour les donations sans terme:

Le point de départ, c'est la question de la validité de la donation d'une somme d'argent payable au décès du donateur. Suivant la plupart des auteurs et la jurisprudence française, cette donation est valable. On peut donner, disent-ils, toutes sortes de biens, des biens incorporels comme des biens corporels. Donc, on peut donner une créance, et dès l'instant de la donation le donateur deviendra le débiteur du donataire. Qu'importe alors que la créance soit payable à terme et que ce terme soit le décès du donateur? Le dessaisissement de ce dernier a été *actuel et irrévocable: actuel*, car la créance entre immédiatement dans le patrimoine du donataire qui peut en disposer ou la transmettre à ses héritiers; *irrévocable*, car il ne dépend plus du donateur de cesser d'être débiteur du donataire, il ne peut anéantir ou diminuer le droit dont il a saisi le donataire. Qu'importe donc que le donateur puisse, en dissipant ses biens, rendre vaine la créance du donataire? Il ne faut pas confondre le droit avec le fait. Sans doute, l'efficacité du droit d'un créancier personnel à terme est subordonnée à la solvabilité future de son débiteur, mais elle l'est, en fait, pour le paiement, pour l'exécution, et non pas, en droit, pour l'existence même de la créance que le débiteur ne pourra jamais affecter.

Dans le contrat sous étude, il ne fait aucun doute que le défendeur s'est constitué débiteur, et ceci d'une façon irrévocable. Il y a eu dessaisissement au sens de l'article 777 C.C. En conséquence, il s'agit d'une donation de bien présent et non pas d'une donation de bien à venir.

De la même façon, dans le contrat qui nous concerne, il ne fait aucun doute qu'Eligio Siconolfi s'est constitué débiteur, et ceci, d'une façon irrévocable. Il y a eu dessaisissement au sens de l'article 777 du *Code civil du Bas-Canada*. En conséquence, il s'agit d'une donation de biens présents et non pas d'une donation de biens à venir. Il y a eu véritable transfert de propriété donc transfert de biens au sens de l'article 160 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, à la date de la signature du contrat de mariage, soit le 2 septembre 1977.

En conséquence, l'article 160 de la Loi ne saurait avoir d'effet à l'encontre de la demanderesse à l'égard de toute dette fiscale de feu Eligio Siconolfi subséquente au 2 septembre 1977.

À l'audition devant moi, les procureurs des parties ont accepté que dans l'éventualité d'une conclusion comme celle-là, l'avis de cotisation du 18 juin 1982 soit retourné au ministre du Revenu

for him to attempt to identify factually, or if that is not feasible, on a *pro rata* basis, the tax debt of the late Eligio Siconolfi on September 2, 1977.

The plaintiff's action is accordingly allowed with costs.

national pour qu'il puisse tenter d'identifier factuellement ou, si cela n'est pas faisable, par l'établissement d'un prorata la dette fiscale de feu Eligio Siconolfi en date du 2 septembre 1977.

^a L'action de la demanderesse est donc maintenue en conséquence, avec dépens.