

A-89-75

A-89-75

The Queen (Appellant)

v.

Morton Pascoe (Respondent)

Court of Appeal, Pratte and Le Dain JJ. and MacKay D.J.—Toronto, October 27 and 31, 1975.

Income tax—Deductions—Separation agreement—Whether sums paid for educational and medical expenses of children deductible—Income Tax Act, R.S.C. 1952, c. 148, s. 11.

Respondent had entered into a separation agreement with his wife, under which he was to provide all educational and medical expenses of the children. These provisions later were incorporated into the divorce order. The Trial Division held that only the educational expenses were deductible from income tax.

Held, allowing the appeal, and dismissing the cross-appeal, neither sum is deductible. Such payments did not constitute payments of allowances within the meaning of section 11(1)(l). An allowance is a limited predetermined sum of money paid to allow the recipient to provide for certain kinds of expense. A payment in satisfaction of an obligation to indemnify someone, or defray actual expenses, is not an allowance. There is not the same discretion in applying the sum as with an allowance. Also, payment here was not periodic as required by the section. Neither the separation agreement nor the *decree nisi* stipulated payment at fixed recurring intervals. The periodicity required by the Act refers to the manner in which the allowance is payable, not to the manner in which it is in fact paid.

INCOME tax appeal.

COUNSEL:

M. J. Bonner for appellant.
L. Colt for respondent.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for appellant.
Muni Basman, Lorne Colt, Toronto, for respondent.

The following are the reasons for judgment of the Court delivered orally in English by

PRATTE J.: The only question raised by this appeal is whether, in computing his income for the 1969, 1970 and 1971 taxation years, the respondent

La Reine (Appelante)

c.

a Morton Pascoe (Intimé)

Cour d'appel, les juges Pratte et Le Dain et le juge suppléant MacKay—Toronto, les 27 et 31 octobre 1975.

b Impôt sur le revenu—Dédutions—Acte de séparation de corps—Les sommes versées pour l'acquittement des frais d'éducation et médicaux des enfants sont-elles déductibles?—Loi de l'impôt sur le revenu, S.R.C. 1952, c. 148, art. 11.

L'intimé avait souscrit avec son épouse un acte de séparation de corps aux termes duquel il s'engageait à acquitter toutes les dépenses relatives à l'éducation et tous les frais médicaux des enfants. L'ordonnance afférente au divorce a ensuite reproduit ces stipulations. La Division de première instance a décidé que seules les dépenses relatives à l'éducation sont déductibles de l'impôt sur le revenu.

d Arrêt: l'appel est accueilli et l'appel incident rejeté; aucun des versements de ces sommes n'est déductible. Ces versements ne constituent pas des versements d'allocations au sens de l'article 11(1)l. 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. Un versement effectué pour satisfaire à une obligation d'indemniser quelqu'un ou de défrayer les dépenses réellement engagées n'est pas une allocation. L'affectation d'un versement et l'affectation d'une allocation n'impliquent pas la même discrétion. De plus, il ne s'agit pas ici d'un versement périodique, comme l'exige l'article. Ni l'acte de séparation de corps ni le jugement conditionnel ne prévoient le versement de ces sommes à intervalles fixes. 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.

APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

g

AVOCATS:

M. J. Bonner pour l'appelante.
L. Colt pour l'intimé.

h

PROCUREURS:

Le sous-procureur général du Canada pour l'appelante.
Muni Basman, Lorne Colt, Toronto, pour l'intimé.

i

Ce qui suit est la version française des motifs du jugement de la Cour prononcés oralement par

LE JUGE PRATTE: La seule question soulevée en l'espèce est celle de savoir si, dans le calcul de son revenu pour les années d'imposition 1969, 1970 et

ent was authorized to deduct certain sums that he paid to his former wife.

On February 1, 1967, the respondent and his wife entered into a separation agreement which provided for the payment, by the respondent to his wife, of fixed monthly allowances for her maintenance and that of their three children and, in addition, contained the following stipulations:

14. THE Husband agrees to pay all medical, hospital and dental accounts on behalf of the Wife and infant children of the marriage for such period as they are entitled to maintenance under this agreement and such accounts are to include all drugs prescribed by a medical doctor.

15. THE Husband is to provide all educational expenses for the infant children which shall include books, transportation and tuition fees which said expenses shall include University, College or post high school education (Teachers College; Ryerson Institute; Business College, etc.)

The respondent's marriage was later dissolved by divorce. The *decree nisi*, dated October 31, 1969, read in part as follows:

AND THIS COURT DOTH FURTHER ORDER AND ADJUDGE that the Respondent, Morton Gerrard Pascoe, do pay to the Petitioner for the support and maintenance of the said infant children of the Petitioner and the Respondent, Morton Gerrard Pascoe, namely, Paula Pascoe, Carolyn Pascoe, and Naomi Pascoe as provided for in paragraphs 12, 13, 14 and 15, which paragraphs read as follows:

The enumerated paragraphs of the separation agreement were then quoted.

It is the deductibility of amounts paid by the respondent under the above quoted portions of the separation agreement and of the decree that is here in question. The Trial Division held that the sums paid by the respondent for the education of his children were deductible but that the sums paid for the medical expenses were not. From that judgment there is both an appeal and a cross-appeal.

The deductibility of amounts paid by a taxpayer to his spouse or former spouse for the maintenance of the spouse and the children of the marriage is governed by section 11(1)(f) which reads thus:

11. (1) Notwithstanding paragraphs (a), (b) and (h) of subsection (1) of section 12, the following amounts may be deducted in computing the income of a taxpayer for a taxation year

1971, l'intimé a le droit de déduire certaines sommes qu'il a versées à son ex-épouse.

Le 1^{er} février 1967, l'intimé et son épouse ont souscrit un acte de séparation de corps aux termes duquel l'intimé s'engageait à verser à son épouse des allocations mensuelles fixes pour l'entretien de celle-ci et de leurs trois enfants. Le document en question stipulait en outre ce qui suit:

[TRADUCTION] 14. LE mari s'engage à acquitter tous les frais médicaux, tous les frais dentaires et tous les frais d'hospitalisation pour le compte de l'épouse et des enfants issus de leur mariage engagés au cours de la période pendant laquelle, aux termes du présent acte, le mari est chargé de leur entretien; ces frais comprennent le coût de tous les médicaments prescrits par un médecin.

15. LE mari s'engage à acquitter toutes les dépenses relatives à l'éducation des enfants, y compris le coût des livres, les frais de transport et ceux de scolarité, au niveau universitaire, collégial et post-secondaire (École de pédagogie; le Ryerson Institute; École de commerce, etc.)

Le mariage de l'intimé a par la suite été dissous par le divorce. Le jugement conditionnel de divorce, en date du 31 octobre 1969, se lit en partie comme suit:

[TRADUCTION] ET LA PRÉSENTE COUR STATUE EN OUTRE que l'intimé, Morton Gerrard Pascoe, devra verser à la requérante les sommes relatives à l'entretien desdits enfants de la requérante et de l'intimé, à savoir, Paula Pascoe, Carolyn Pascoe et Naomi Pascoe, ainsi qu'il est prévu aux paragraphes 12, 13, 14 et 15, qui portent que:

Sont ensuite reproduits les paragraphes susmentionnés de l'acte de séparation.

C'est le caractère déductible des sommes versées par l'intimé conformément aux passages précités de l'acte de séparation et du jugement qui est contesté en l'espèce. La Division de première instance a décidé que les sommes versées par l'intimé pour l'éducation de ses enfants sont déductibles mais que celles versées pour l'acquittement des frais médicaux ne le sont pas. De ce jugement, il y a appel et appel incident.

Le caractère déductible des sommes versées par un contribuable à son conjoint ou à son ex-conjoint pour l'entretien de ce dernier et des enfants issus du mariage est régi par l'article 11(1)f), dont voici le texte:

11. (1) Par dérogation aux alinéas a), b) et h) du paragraphe (1) de l'article 12, les montants suivants peuvent être déduits dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition:

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

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)(I). 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 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)(I). 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.

For these reasons, the appeal will be allowed and the cross-appeal will be dismissed.

I) un montant payé par le contribuable pendant l'année conformément à un décret, ordonnance ou jugement d'un tribunal compétent, ou en conformité d'une convention écrite, à titre de pension alimentaire ou autre allocation payable périodiquement pour l'entretien de la personne qui la reçoit ou des enfants issus du mariage, ou, à la fois, de la personne qui la reçoit et des enfants issus du mariage, si le contribuable vivait séparé, et était séparé en conformité d'un divorce, d'une séparation judiciaire ou d'une convention écrite de séparation, de son conjoint ou ancien conjoint, à qui il était tenu de faire le paiement à l'époque où le paiement a été fait et durant le reste de l'année;

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)I). 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 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'acquittement 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)I). 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.

Pour ces motifs, l'appel est accueilli et l'appel incident rejeté.