

A-595-77

A-595-77

The Queen (Appellant)

v.

Alain G. L. Gaudet (Respondent)

Court of Appeal, Jackett C.J., Pratte and Le Dain JJ.—Ottawa, September 6, 1978.

Income tax — Income calculation — Deductions — Educational deduction claimed under s. 110(1)(h) by husband supporting his wife who had taken certain courses at designated educational institution — Whether or not respondent's wife attended the institution "full time" — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, s. 110(1)(h),(9)(b).

INCOME tax appeal.

COUNSEL:

Jean-Paul Fortin, Q.C. for appellant.
Pauline Gaudet for respondent.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for appellant.
Clinique juridique de Hull, Hull, for respondent.

The following is the English version of the reasons for judgment delivered orally by

PRATTE J.: This is an appeal from a judgment of the Trial Division [[1978] 1 F.C. 388] which held that respondent was entitled, in calculating his taxable income for the taxation year 1973, to the deduction which he claimed under section 110(1)(h) of the *Income Tax Act*, S.C. 1970-71-72, c. 63, by virtue of the fact that his wife, whom he was supporting, had attended an educational institution.

Section 110(1)(h)—which, in the opinion of the Trial Judge, authorizes the deduction claimed by respondent—reads as follows:

110. (1) For the purpose of computing the taxable income of a taxpayer for a taxation year, there may be deducted from his income for the year such of the following amounts as are applicable:

(h) where the taxpayer was the supporting individual for the year in respect of a student who was in full-time attendance at a designated educational institution and enrolled in a

La Reine (Appelante)

c.

Alain G. L. Gaudet (Intimé)

Cour d'appel, le juge en chef Jackett, les juges Pratte et Le Dain—Ottawa, le 6 septembre 1978.

Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Déductions — Déduction à titre scolaire réclamée, en vertu de l'art. 110(1)h, par l'époux assumant les frais d'entretien de son épouse qui a suivi quelques cours dans un établissement d'enseignement désigné — L'épouse de l'intimé a-t-elle fréquenté l'établissement «à plein temps»? — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, c. 63, art. 110(1)h, (9)b).

APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

AVOCATS:

Jean-Paul Fortin, c.r. pour l'appelante.
Pauline Gaudet pour l'intimé.

PROCUREURS:

Le sous-procureur général du Canada pour l'appelante.
Clinique juridique de Hull, Hull, pour l'intimé.

Voici les motifs du jugement prononcés en français à l'audience par

LE JUGE PRATTE: Il s'agit d'un appel d'un jugement de la Division de première instance [[1978] 1 C.F. 388] qui a décidé que l'intimé avait le droit, dans le calcul de son revenu imposable pour l'année d'imposition 1973, à la déduction qu'il réclamait en vertu de l'article 110(1)h de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1970-71-72, c. 63, en raison du fait que son épouse, dont il assurait les frais d'entretien, avait fréquenté un établissement d'enseignement.

L'article 110(1)h qui, suivant le premier juge, autorise la déduction réclamée par l'intimé se lit comme suit:

110. (1) Aux fins du calcul du revenu imposable d'un contribuable pour une année d'imposition, il peut être déduit de son revenu pour l'année celles des sommes suivantes qui sont appropriées:

h) lorsque le contribuable était le particulier assumant les frais d'entretien pendant l'année d'un étudiant fréquentant à plein temps un établissement d'enseignement désigné et ins-

qualifying educational program at that institution, the amount by which

(i) \$50 multiplied by the number of months in the year during which the student was so in attendance and was so enrolled

exceeds

(ii) the amount, if any, of the taxable income for the year of the student computed before making any deduction under paragraph (g).

It is also important to note that section 110(9)(b) defines the expression "qualifying educational program" thus:

110. ...

(9) For the purposes of paragraphs (1)(g) and (h),

(b) "qualifying educational program" means a program of not less than 3 consecutive weeks duration that provides that each student taking the program spend not less than 10 hours per week on courses or work in the program, but, in relation to any particular student, does not include any such program

The only question raised by this appeal is whether respondent's wife, who had taken certain courses at a designated educational institution in 1973, attended that institution "full time". The Trial Judge answered this question in the affirmative, because he considered that the definition of "qualifying educational program" in section 110(9)(b) provided a standard by which it could be determined whether a person was attending an educational institution "full time". In other words, the Trial Judge concluded that respondent's wife was a "full-time" student merely by virtue of the fact that she was enrolled in a qualifying educational program meeting the requirements of section 110(9)(b). In doing so, in my opinion, the Trial Judge committed an error of law. Section 110(1)(h) requires that several separate conditions be met for the taxpayer to be entitled to a deduction. To say, as did the Trial Judge, that if one of these conditions is met another of the same conditions is also met is to ignore the terms of the section.

As the Trial Judge's decision was based on this error, this Court must decide in light of the evidence whether respondent's wife was in fact a "full-time" student. It is a difficult expression and one which it may be impossible to define exactly. In the case at bar, however, that does not make any difference since, with even a vague under-

crit dans cet établissement à un programme de formation, la fraction

(i) de \$50 multipliée par le nombre de mois de l'année au cours desquels l'étudiant a ainsi fréquenté l'établissement et a été inscrit au programme,

a

qui est en sus

(ii) du montant, si montant il y a, du revenu imposable de l'étudiant pour l'année, calculé avant toute déduction autorisée en vertu de l'alinéa g).

b

Il est important de noter, aussi, que l'article 110(9)(b) définit ainsi l'expression «programme de formation»:

110. ...

(9) Aux fins des alinéas (1)(g) et h)

c

b) «programme de formation» désigne un programme d'une durée non inférieure à 3 semaines consécutives, selon lequel chaque étudiant qui y participe doit consacrer 10 heures par semaine au moins à des cours ou à des travaux prévus au programme, mais, pour un étudiant donné, ne comprend un tel programme

d

La seule question que soulève cet appel est celle de savoir si l'épouse de l'intimé, qui avait suivi quelques cours dans un établissement d'enseignement désigné en 1973, avait alors fréquenté cet établissement «à plein temps». Le premier juge a répondu affirmativement à cette question parce qu'il a considéré que la définition de l'expression «programme de formation» à l'article 110(9)(b) fournissait un critère permettant de déterminer si une personne fréquentait une institution d'enseignement «à plein temps». En d'autres mots, le premier juge a conclu que l'épouse de l'intimé était une étudiante «à plein temps» du seul fait qu'elle était inscrite à un programme de formation répondant aux exigences de l'article 110(9)(b). Ce faisant, le premier juge m'apparaît avoir commis une erreur de droit. L'article 110(1)(h) exige que plusieurs conditions distinctes soient réalisées pour que le contribuable ait droit à la déduction. C'est ignorer les termes de cette disposition que de dire, comme le premier juge, qu'il suffit que l'une de ces conditions soit réalisée pour qu'une autre de ces mêmes conditions le soit également.

i

La décision du premier juge étant fondée sur cette erreur, il faut que nous décidions à la lumière de la preuve si l'épouse de l'intimé était, en fait, une étudiante «à plein temps». Il s'agit là d'une expression difficile et, peut-être, impossible à définir de façon précise. Mais, en l'espèce, cela importe peu car dès lors que l'on connaît, même

standing of the ordinary meaning of the words used by the legislator, it will be seen that there is nothing in the evidence to support the contention that respondent's wife was in full-time attendance at an educational institution.

For these reasons, I would allow the appeal, reverse the decision of the Trial Judge and restore the assessment made by the Minister of National Revenue.

* * *

JACKETT C.J. concurred.

* * *

LE DAIN J. concurred.

vaguement, le sens ordinaire des mots utilisés par le législateur, on ne trouve rien dans la preuve qui permette de prétendre que l'épouse de l'intimé fréquentait un établissement d'enseignement à plein temps.

Pour ces motifs, je ferais droit à l'appel, j'infirmemerais la décision du premier juge et je rétablirais la cotisation établie par le ministre du Revenu national.

* * *

LE JUGE EN CHEF JACKETT y a souscrit.

* * *

LE JUGE LE DAIN y a souscrit.