

T-2280-72

T-2280-72

**Minister of National Revenue (Plaintiff)****Le ministre du Revenu national (Demandeur)**

v.

c.

**Richard E. Hastie (Defendant)****<sup>a</sup> Richard E. Hastie (Défendeur)**

Trial Division, Walsh J.—Montreal, December 19, 1973; Ottawa, January 10, 1974.

Division de première instance, le juge Walsh—Montréal, le 19 décembre 1973; Ottawa, le 10 janvier 1974.

*Income tax—Deductions—Payments to hypothecary creditor in addition to alimentary payments to wife—Income Tax Act, ss. 6(1)(da), 11(1)(la), 16(1).*

**b** *Impôt sur le revenu—Dédutions—Paiements à un créancier hypothécaire en plus de la pension alimentaire versée à l'épouse—Loi de l'impôt sur le revenu, articles 6(1)(da), 11(1)(la) et 16(1).*

The Minister disallowed as deductions from the defendant's income for the years 1967 and 1968 the sums of \$1,440 and \$1,616. These were part of the deductions claimed as alimentary allowance, payable for the support of his wife and the dependant children of the marriage, by virtue of interlocutory judgments in the course of separation proceedings. The disallowed portions represented payments by the defendant to the hypothecary creditor on the matrimonial domicile, which the judgments ordered the defendant to pay his wife, in addition to other amounts allowed to the wife and dependant children as a *modus vivendi*. The defendant's appeal to the Tax Review Board was allowed.

**c** Le Ministre a rejeté la déduction des sommes de \$1,440 et \$1,616 du revenu du défendeur pour les années 1967 et 1968 respectivement. Ces sommes représentaient une partie des déductions réclamées pour la pension alimentaire qu'il était tenu de verser pour l'entretien de sa femme et des enfants issus de ce mariage, en vertu des jugements interlocutoires rendus à l'occasion de l'action en séparation légale.

*Held*, dismissing the appeal, sections 6(1)(da), 11(1)(la) and 16(1) read together, indicate the intention of the Act that periodic (as distinguished from lump sum) payments made by the husband as alimentary allowance for the benefit of his wife and dependant children, are deductible by him and taxable in his wife's hands.

**d** Les déductions rejetées représentaient les sommes versées par le défendeur au créancier hypothécaire pour le domicile conjugal qu'en vertu des jugements, le défendeur était tenu de payer à son épouse et ses enfants à titre de *modus vivendi*. L'appel du défendeur devant la Commission de révision de l'impôt fut accueilli.

The effect of the defendant's making the payments directly to the hypothecary creditor is the same as if he had made them to his wife in the literal terms of the judgments.

**e** *Arrêt*: l'appel est rejeté; à la lecture des articles 6(1)(da), 11(1)(la) et 16(1) conjointement, il semble que le but de la Loi est de permettre au mari de déduire les versements périodiques (par opposition à une somme globale) qu'il effectue à titre de pension alimentaire au profit de sa femme et de ses enfants à charge et de les imposer en tant que revenu de l'épouse.

The fact that in making these payments the defendant increased his equity in the property is strictly incidental to the fact that by making these payments to the hypothecary creditor he was maintaining a home for his wife and children.

**f** Il revient au même que le défendeur verse ces sommes directement au créancier hypothécaire ou qu'il les verse à sa femme comme le prévoyaient explicitement les jugements.

While it was true that the defendant was obliged to make the payments on account of the hypothec, whether or not he was separated from his wife, the effect of his payments, in so far as his wife is concerned, is that she had an additional alimentary allowance of an equivalent value resulting from the court order that she should continue to occupy the common domicile. The registration of the judgment against the property reinforced her claim, as her husband could not sell the property without providing its equivalent: art. 2036 *Civil Code*.

**g** Le fait que le défendeur a augmenté sa part de propriétaire est tout à fait accessoire au fait qu'en effectuant ces versements au créancier hypothécaire, il entretenait un domicile pour sa femme et ses enfants.

*Cussion v. M.N.R.* 66 DTC 297; *Trottier v. M.N.R.* [1968] S.C.R. 728; *Brown v. M.N.R.* 64 DTC 812, aff'd. [1966] Ex.C.R. 289; *M.N.R. v. Sproston* [1970] Ex.C.R. 602; *M.N.R. v. Armstrong* [1956] S.C.R. 446; *Foxcroft v. M.N.R.* (1963) 33 Tax A.B.C. 415, considered.

**h** Même s'il est vrai que le défendeur était obligé d'effectuer les versements hypothécaires, qu'il soit ou non séparé de sa femme, ces paiements ont pour effet, en ce qui concerne l'épouse, de lui donner une pension alimentaire supplémentaire d'une valeur équivalente, conformément à l'ordonnance du tribunal disposant qu'elle continuerait d'occuper le domicile conjugal. Le fait que ce jugement ait été inscrit au registre des hypothèques renforce les droits de la femme, car son mari ne pourrait pas vendre la propriété sans lui fournir un logement équivalent: art. 2036 du *Code civil*.

*Arrêts examinés: Cussion c. M.R.N.* 66 DTC 297; *Trottier c. M.R.N.* [1968] R.C.S. 728; *Brown c. M.R.N.* 64 DTC 812, confirmé [1966] R.C.É. 289; *M.R.N. c. Proston* [1970] R.C.É. 603; *M.R.N. c. Armstrong* [1956] R.C.S. 446; *Foxcroft c. M.R.N.* (1963) 33 Tax A.B.C. 415.

INCOME tax appeal.

COUNSEL:

*Hugues Richard* for plaintiff.

*Daniel Phelan* for defendant.

SOLICITORS:

*Deputy Attorney General of Canada* for plaintiff.

*Stewart, McKenna and Co.*, Montreal, for defendant.

WALSH J.—This is an appeal by the Minister of National Revenue from a judgment of the Tax Review Board dated April 26, 1972 allowing defendant's appeal from assessments dated July 14, 1970 for the taxation years 1967 and 1968 whereby the sums of \$1,440 and \$1,616 respectively were disallowed as deductions from his income. He had claimed deductions of \$2,915 for the taxation year 1967 and \$3,380 for the taxation year 1968 pursuant to section 11(1)(a) of the former *Income Tax Act*, R.S.C. 1952, c. 148 as amended as alimentary allowance payable for the support of his wife and dependant children of the marriage by virtue of interlocutory judgments rendered in the course of legal separation proceedings between them. The portions of the said payments disallowed by the Minister represented payments made to the hypothecary creditor on the former common domicile owned by him which the wife and children continue to occupy in accordance with the said judgments. In the first interlocutory judgment dated January 26, 1967 the Court order in the judgment with respect to alimony read as follows:

DOTH CONDEMN Respondent to pay to Petitioner as a provisional alimentary allowance for herself and the minor children of the parties a sum of \$83.50 per week being \$33.50 for the hypothec, taxes and upkeep of the domicile and \$50.00 as "Modus Vivendi" for Petitioner and the children.

The judgment also stated:

DOTH GRANT to Petitioner the right to reside during the pendency of the suit in the common domicile at Aldercrest Street in Dollard des Ormeaux, P.Q.

APPEL en matière d'impôt sur le revenu.

AVOCATS:

*Hugues Richard* pour le demandeur.

<sup>a</sup> *Daniel Phelan* pour le défendeur.

PROCUREURS:

<sup>b</sup> *Le sous-procureur général du Canada* pour le demandeur.

*Stewart, McKenna & Cie.*, Montréal, pour le défendeur.

LE JUGE WALSH—Par les présentes, le ministre du Revenu national interjette appel d'une décision de la Commission de révision de l'impôt en date du 26 avril 1972 accueillant l'appel que le défendeur avait interjeté des cotisations, datées du 14 juillet 1970, relatives aux années d'imposition 1967 et 1968 refusant respectivement la déduction des sommes de \$1,440 et \$1,616 de son revenu. Le défendeur réclamait une déduction de \$2,915 pour l'année d'imposition 1967 et de \$3,380 pour l'année d'imposition 1968, conformément à l'article 11(1)(a) de l'ancienne *Loi de l'impôt sur le revenu*, S.R.C. 1952, c. 148 tel que modifié, au titre de pension alimentaire qu'il était tenu de verser pour l'entretien de sa femme et des enfants issus du mariage en vertu des jugements interlocutoires rendus à l'occasion de l'action en séparation légale. Les sommes dont le Ministre a refusé la déduction représentaient les paiements effectués au créancier hypothécaire au titre de l'ancien domicile conjugal dont le défendeur est propriétaire et que son épouse et ses enfants continuent d'occuper conformément auxdits jugements. Dans le premier jugement interlocutoire en date du 26 janvier 1967, l'injonction de la Cour, en ce qui concerne la pension alimentaire, se lit comme suit:

[TRADUCTION] CONDAMNE l'intimé à verser à la requérante à titre de pension alimentaire provisoire pour elle et les enfants mineurs issus du mariage la somme de \$83.50 par semaine, soit \$33.50 pour l'hypothèque, les taxes et l'entretien du domicile et \$50.00 à titre de «Modus Vivendi» pour la demanderesse et ses enfants.

Le jugement déclare également:

[TRADUCTION] OCTROIE à la demanderesse le droit d'occuper pendant l'instance le domicile conjugal sis 39, rue Aldercrest à Dollard des Ormeaux (P.Q.).

This judgment was registered by the wife's attorney against the property. A second interlocutory judgment was rendered on May 31, 1967 increasing the allowance. The conclusions read as follows:

DOTH INCREASE the provisional alimentary allowance aforesaid to \$65.00 per week, as a modus vivendi for the support of the Plaintiff and the four minor children of the parties in her custody; and, in addition, Defendant shall pay to the Plaintiff the sum of \$33.50 for the hypothec, taxes and the upkeep of the domicile, making a total payment of \$98.50 per week to be paid by Defendant to Plaintiff, at her domicile;

A final judgment was rendered on October 28, 1969 which does not directly concern the present action which deals only with the 1967 and 1968 taxation years but is of some significance in indicating what the various judges of the Quebec Superior Court who dealt with the matter considered as being the nature of the payments made. The conclusion of this judgment granting the wife a legal separation from bed and board reads as follows:

CONDEMNNS Defendant to pay Plaintiff the sum of \$85.00 each and every week for the support of herself and her minor children, payable in advance at Plaintiff's domicile;

GRANTS Plaintiff the right to reside in the former common domicile of the parties located at 39 Aldercrest Street, Dollard des Ormeaux, and Orders Defendant to pay \$33.50 per week to cover the hypothec and taxes on the said property, the whole with costs.

The section of the *Income Tax Act* on which defendant relies in claiming the said deduction reads as follows:

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:

...

(la) an amount paid by the taxpayer in the year, pursuant to an order of a competent tribunal, as an allowance payable on a periodic basis for the maintenance of the recipient thereof, children of the marriage, or both the

L'avocat de la femme a fait inscrire ce jugement au registre de la propriété. Un second jugement interlocutoire augmentant la pension alimentaire fut rendu le 31 mai 1967. En voici les conclusions:

[TRADUCTION] PORTE la pension alimentaire provisoire susmentionnée à la somme de \$65.00 par semaine, à titre de modus vivendi pour l'entretien de la demanderesse et des quatre enfants mineurs des parties et dont elle a la garde; en plus, le défendeur versera à la demanderesse la somme de \$33.50 pour l'hypothèque, les taxes et l'entretien du domicile, soit un paiement total de \$98.50 par semaine que le défendeur devra verser à la demanderesse au domicile de cette dernière;

Le 28 octobre 1969, fut rendu un jugement définitif qui n'a pas directement trait à la présente action qui porte seulement sur les années d'imposition 1967 et 1968. Ledit jugement a cependant son importance en ce qu'il indique quelle nature les divers juges de la Cour supérieure du Québec qui ont eu à connaître du litige, ont attribué aux paiements effectués. Voici la conclusion de ce jugement octroyant à la femme une séparation de corps:

[TRADUCTION] CONDAMNE le défendeur à verser hebdomadairement à la demanderesse la somme de \$85.00 pour son entretien et celui de ses enfants mineurs. Cette somme est payable à l'avance au domicile de la demanderesse;

ALLOUE à la demanderesse le droit d'occuper l'ancien domicile conjugal sis 39, rue Aldercrest à Dollard des Ormeaux et ordonne au défendeur de payer \$33.50 par semaine pour l'hypothèque et les taxes relatives à ladite propriété, le tout avec dépens.

L'article de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qu'invoque le défendeur à l'appui desdites déductions est le suivant:

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:

...

la) un montant payé par le contribuable dans l'année, en conformité d'une ordonnance d'un tribunal compétent, à titre d'allocation payable sur une base périodique pour l'entretien du bénéficiaire de ladite allocation, des enfants

recipient and children of the marriage, if he was living apart from his spouse to whom he was required to make the payment at the time the payment was made and throughout the remainder of the year;

This section operates in conjunction with section 6(1)(*da*) which reads:

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

...  
(*da*) an amount received by the taxpayer in the year, pursuant to an order of a competent tribunal, as an allowance payable on a periodic basis for the maintenance of the recipient thereof, children of the marriage, or both the recipient and children of the marriage, if the recipient was living apart from the spouse required to make the payment at the time the payment was received and throughout the remainder of the year;

so that on the one hand the husband is permitted to deduct from his income the amount he is directed to pay on a periodic basis as alimony for the maintenance of the wife and children from whom he is living apart and on the other hand the wife must add the amounts so received to her income for taxation purposes. The amount so paid will therefore not escape taxation altogether although the tax payable on same may be somewhat less if it is paid by the wife rather than the husband as, having been ordered to pay an allowance, he will probably be in a higher tax bracket before the deduction from his income is made. Counsel for the Minister stated that as a matter of precaution in the present case the wife has been taxed on the total amounts received including the payments made by the husband to the hypothecary creditor and she had appealed this assessment to the Tax Review Board but the hearing has been delayed pending a decision in the present case. He declared further that there is no intention of duplicating the taxes payable on the amounts in controversy and that if the Minister succeeds in the present appeal so that defendant is not allowed to deduct these payments from his income, then the assessment of these amounts as part of the wife's income will be cancelled. In the present case it is, of course, only the taxa-

issus du mariage, ou à la fois du bénéficiaire et des enfants issus du mariage, si le contribuable vivait séparé de son conjoint à qui il était tenu de faire le paiement à l'époque où ce dernier a été effectué et durant le reste de l'année;

Cet article doit être lu conjointement avec l'article 6(1)(*da*) qui dispose que:

6. (1) Sans restreindre la généralité de l'article 3, doivent être inclus dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition

...  
*da*) un montant reçu par le contribuable dans l'année, en conformité d'une ordonnance d'un tribunal compétent, à titre d'allocation payable sur une base périodique pour l'entretien du bénéficiaire de ladite allocation, des enfants issus du mariage, ou à la fois du bénéficiaire et des enfants issus du mariage, si le bénéficiaire vivait séparé du conjoint tenu de faire le paiement à l'époque où ce dernier a été reçu et durant le reste de l'année;

ainsi, d'une part on permet au mari de déduire de son revenu le montant qu'il est tenu de payer sur une base périodique en tant que pension alimentaire pour l'entretien de sa femme dont il est séparé et de ses enfants et, d'autre part, la femme est tenue, aux fins de l'impôt, d'ajouter à son revenu les montants ainsi reçus. Le montant ainsi payé n'échappera donc pas totalement à l'imposition, mais toutefois l'impôt payable à cet égard sera légèrement inférieur s'il est acquitté par la femme plutôt que par le mari, car, ayant l'obligation de verser une pension alimentaire, il se trouve probablement à un palier d'imposition supérieur avant la déduction en question. L'avocat pour le Ministre a déclaré que pour plus de précautions, dans la présente affaire, on a imposé la femme sur le total des montants reçus, y compris les paiements versés par le mari au créancier hypothécaire. La femme a fait appel de cette cotisation auprès de la Commission de révision de l'impôt, mais l'audition de cet appel est remise jusqu'à jugement de la présente affaire. L'avocat a en outre déclaré que le Ministère n'a pas l'intention de procéder à une double imposition des montants en litige et que, si le Ministre a gain de cause dans le présent appel, le défendeur n'étant pas alors admis à déduire de son revenu les paiements en question, le Ministère annulera la cotisation de

tion of defendant with which we are concerned and the issue must be decided with reference to his liability for taxation on the sums in controversy, whatever may be the consequences of the outcome on the wife's tax liability.

In addition to section 11(1)(*la*) defendant relies on section 16(1) which reads as follows:

16. (1) A payment or transfer of property made pursuant to the direction of, or with the concurrence of, a taxpayer to some other person for the benefit of the taxpayer or as a benefit that the taxpayer desired to have conferred on the other person shall be included in computing the taxpayer's income to the extent that it would be if the payment or transfer had been made to him.

I am not unmindful of the fact that in the present case it is the defendant husband who is the "taxpayer" but in view of the provisions of section 6(1)(*da*) the wife is also a "taxpayer" and if the payments were made with her concurrence on her behalf to the hypothecary creditor, section 16 would be applicable to her and conversely by virtue of section 11(1)(*la*) defendant could make the deductions. Since the wife testified that she had no objection to the payments being made directly to the hypothecary creditor, although the judgments in question indicated that the payments should be made to her and, in fact, she had never given this any consideration, it is not unreasonable to say that the payments were made with the concurrence of the wife although paid directly by the husband to the hypothecary creditor to whom he was, in any event, obligated to make these payments by virtue of the hypothec.

Plaintiff has a two fold argument in opposing the deductibility of the hypothecary payments made by the husband to the hypothecary creditor, first, that these are not payments made to his spouse to whom he was required to make the payment and, secondly, that they are payments which he was contractually obligated to make in any event to the said creditor and that they enure in part to his benefit since a portion of them is in reduction of capital of the hypothec on the property which is owned by him. While I was referred by counsel for plaintiff to some jurisprudence of the Tax Appeal Board and of the Courts giving a narrow and restric-

ces montants à titre de revenu de la femme. Il ne s'agit bien sûr en l'espèce que de l'imposition du défendeur et le litige doit être tranché eu égard à son assujettissement à l'impôt sur les sommes en cause, quelles qu'en puissent être les conséquences fiscales pour son épouse.

En plus de l'article 11(1)(*la*), le défendeur invoque l'article 16(1) qui dispose que:

16. (1) Un paiement ou transport de biens effectué selon les instructions du contribuable, ou avec son consentement, à quelque autre personne à l'avantage du contribuable ou constituant un avantage que le contribuable a voulu faire conférer à l'autre personne, doit être inclus dans le calcul du revenu du contribuable, dans la mesure où il le serait si le paiement ou le transport lui avait été fait.

Je n'ignore pas que, dans la présente affaire, c'est le mari défendeur qui est «contribuable», mais, vu les dispositions de l'article 6(1)(*da*), la femme est également «contribuable» et, si les paiements au créancier hypothécaire étaient effectués en son nom et avec son accord, l'article 16 lui serait applicable et, réciproquement, en vertu de l'article 11(1)(*la*), le défendeur pourrait faire lesdites déductions. La femme a témoigné qu'elle n'avait aucune objection à ce que les paiements soient directement versés au créancier hypothécaire bien que les jugements en question prévissent que les paiements lui seraient faits en main propre. Elle n'en avait en fait jamais tenu compte et il n'est pas déraisonnable de dire que les versements ont été effectués avec l'accord de la femme, bien que le mari les ait acquittés directement au créancier hypothécaire à qui il était de toute manière tenu de les payer en vertu de l'hypothèque.

Le demandeur s'oppose par un double argument à la déduction des paiements hypothécaires que le mari a faits au créancier hypothécaire. Il soutient en premier lieu que le mari n'a pas fait ces paiements à sa femme à qui il était tenu de les faire et, en second lieu, qu'il s'agit de paiements que, de toute façon, le mari avait l'obligation contractuelle de faire audit créancier et que lesdits paiements lui confèrent un avantage car une partie de ceux-ci a pour effet de réduire le montant de l'hypothèque qui grève sa propriété. L'avocat du demandeur m'a renvoyé à certaines décisions de la Commission d'appel de l'impôt et des tribunaux qui donnent une

tive interpretation to section 11(1)(d)<sup>1</sup>, I believe that on close examination the facts of this case are sufficiently different as to make most of this jurisprudence distinguishable.

In the Tax Appeal Board case of *Brown v. M.N.R.* 64 DTC 812 the husband was not allowed to deduct a lump sum payment of \$1,170 which he was ordered to pay to his wife's father as reimbursement of rent owing by her to her parents, nor a lump sum payment of \$10,000 which he was ordered to pay to her, but he was allowed to deduct weekly alimony payments which were also ordered. The basis of this decision was that the \$10,000 payment was not a payment payable on a periodic basis within the terms of section 11(1)(d) and the \$1,170 payment paid to the wife's father was not an allowance payable for the maintenance "of the recipient thereof". This decision was upheld in the Exchequer Court [1966] Ex.C.R. 289 which accepted the reasoning and conclusions of the Tax Appeal Board.

The case of *Cussion v. M.N.R.* 66 DTC 297 resembles the present case more closely in that in addition to alimony of \$250 a month the separation agreement between the husband and wife provided that she would continue to have the use of the matrimonial domicile and he would continue to make the mortgage payments of \$84 per month on it. The house was owned jointly by the two of them and he attempted to deduct one-half of the payments or \$42 a month

<sup>1</sup> Section 11(1)(d) is substantially the same as section 11(1)(a) which I believe is more applicable to the present case, the former dealing with judgments or written agreements respecting alimony when the parties are separated "pursuant to a divorce, judicial separation or written separation agreement" whereas the latter is the situation when the parties are merely living apart which is the present case prior to the judgment granting the separation from bed and board in 1969. Similarly, section 6(1)(d) makes the wife taxable on the payments received pursuant to a judgment or agreement following a divorce, judicial separation or written separation agreement whereas section 6(1)(da) with which we are presently concerned deals with the situation when they are merely living apart prior to a final separation or divorce judgment and without any written separation agreement.

interprétation étroite et restrictive de l'article 11(1)(d)<sup>1</sup>. Je pense toutefois qu'un examen approfondi des faits du litige fait ressortir les différences suffisant à le distinguer de la plupart des arrêts cités.

Dans l'affaire *Brown c. M.N.R.* 64 DTC 812, la Commission d'appel de l'impôt a décidé que le mari ne pouvait déduire la somme forfaitaire de \$1,170 qu'on lui commandait de payer au père de sa femme en remboursement du loyer que celle-ci devait à ses parents, ni la somme globale de \$10,000 qu'on lui ordonnait de verser à sa femme. On lui a cependant permis de déduire la pension alimentaire hebdomadaire qu'il était aussi tenu de verser. Cette décision se fondait sur le fait que le paiement de \$10,000 n'était pas payable sur une base périodique au sens de l'article 11(1)(d) et que le paiement de \$1,170 versé au père de la femme n'était pas une allocation payable pour l'entretien «du bénéficiaire». La Cour de l'Échiquier [1966] R.C.É. 289 a confirmé cette décision en admettant les motifs et les conclusions de la Commission d'appel de l'impôt.

L'affaire *Cussion c. M.N.R.* 66 DTC 297 se rapproche plus de la présente espèce, car, en plus d'une pension alimentaire de \$250 par mois, la convention de séparation intervenue entre la femme et le mari prévoyait qu'elle continuerait à habiter le domicile conjugal et que le mari continuerait à régler les versements hypothécaires de \$84 par mois. La maison était leur propriété commune et le mari a essayé de déduire la moitié des versements hypothécaires,

<sup>1</sup> L'article 11(1)(d) est fondamentalement semblable à l'article 11(1)(a) qui, à mon avis, s'applique mieux à la présente affaire. Le premier a trait aux jugements ou aux conventions écrites relatives à des pensions alimentaires lorsque les parties sont séparées «en conformité d'un divorce, d'une séparation judiciaire ou d'une convention écrite de séparation» alors que le second traite de la situation où les parties vivent séparées, ce qui était le cas dans la présente affaire avant que ne soit rendu le jugement de séparation de corps en 1969. De même, l'article 6(1)(d) prévoit l'imposition de la femme sur les paiements qu'elle reçoit conformément à un jugement ou à une convention écrite à la suite d'un divorce, d'une séparation judiciaire, ou d'une convention écrite de séparation alors que l'article 6(1)(da), que nous examinons en l'espèce, a trait à la situation où les parties vivent simplement séparées en attendant le jugement définitif de divorce ou de séparation de corps sans qu'il n'y ait de convention écrite de séparation.

in addition to the alimony payment. The decision refused to permit him to do so on the ground that the payments were neither made to the wife nor were they for her maintenance, the mortgage payments being made to protect a capital asset, namely the house owned jointly by them. In this case, however, the separation agreement provided that he was to make the mortgage payments to the mortgagee. The decision seems to lay great stress on the fact that it would be improper to require the wife under section 6(1)(d) to pay a tax on money which she had never received, one-half of the mortgage payments being for the benefit of the husband. Neither of these judgments discussed the possible application of section 16 dealing with indirect payments by virtue of which a payment can, with the concurrence of a taxpayer, (in this case the wife) be made to some other person for the benefit of the taxpayer and this payment is then included in the taxpayer's income to the extent that it would have been if the payment had been made to him.

In the case of *M.N.R. v. Sproston* [1970] Ex.C.R. 602, a court order resulting from a judicial separation required periodic payments to be made to the wife for alimony and child maintenance. The husband made alimony cheques out to his wife and maintenance cheques to the children who endorsed these cheques to the wife who then cashed them and used the funds to maintain the home. Sheppard D.J. refused to allow the deduction of the payments made to the children but it is clear that in doing so he reached this conclusion because they were not made "pursuant to" the court order within the meaning of section 11(1)(l). The husband's obligation was to pay all the money to the wife and she alone could enforce the order to pay. This judgment referred to the *Brown* case (*supra*) and to two Supreme Court judgments in the cases of *Trottier v. M.N.R.* [1968] S.C.R. 728 and *M.N.R. v. Armstrong* [1956] S.C.R. 446, neither of which are applicable to the facts of the present case. In concluding his judgment Sheppard D.J. stated at page 610:

soit \$42 par mois, en plus de la pension alimentaire. Le jugement lui a refusé cette faculté au motif que les versements étaient effectués ni à sa femme ni pour son entretien, mais afin de protéger un bien de capital, à savoir, la maison qui leur appartenait conjointement. Toutefois, dans cette affaire, la convention de séparation prévoyait que le mari acquitterait les versements hypothécaires au créancier hypothécaire.

b Le jugement semble avoir attaché beaucoup d'importance au fait qu'il n'aurait pas été juste de demander à la femme de payer, en vertu de l'article 6(1)d), un impôt sur une somme qu'elle n'avait jamais reçue, la moitié des versements hypothécaires étant en fait effectuée au bénéfice du mari. Aucune de ces décisions n'a étudié l'application possible de l'article 16 qui traite de versements indirects et en vertu duquel un versement peut, avec l'accord du contribuable (en l'occurrence la femme), être effectué à quelque autre personne au profit du contribuable et ce versement est alors inclus dans le revenu du contribuable de la même manière qu'il l'aurait été si le versement lui avait été fait directement.

Dans l'affaire *M.R.N. c. Sproston* [1970] R.C.É. 603, aux termes d'une ordonnance du tribunal lors d'une séparation judiciaire, le mari devait faire à sa femme des versements périodiques à titre de pension alimentaire et pour l'entretien des enfants. Le mari émettait les chèques de pension alimentaire au nom de sa femme et les chèques d'entretien au nom de ses enfants. Ces derniers endossaient ensuite les chèques à leur mère qui les encaissait et utilisait les fonds pour subvenir aux besoins du foyer. Le juge suppléant Sheppard a refusé d'admettre la déduction des versements touchés par les enfants, mais il est clair qu'il en a décidé ainsi car les versements n'étaient pas faits «conformément à» une ordonnance d'un tribunal au sens de l'article 11(1)l). Le mari était tenu de payer la somme entière à sa femme et elle seule pouvait l'obliger à payer. Ce jugement mentionnait l'affaire *Brown* (précitée) ainsi que deux décisions de la Cour suprême rendues dans les affaires *Trottier c. M.R.N.* [1968] R.C.S. 728 et *M.R.N. c. Armstrong* [1956] R.C.S. 446. Aucune de ces décisions n'est applicable aux faits de la présente espèce. Au terme de sa

It follows that the section requires the payment to be made to the wife before they may be deducted by the respondent as taxpayer. That has not been done. Therefore, the respondent is not permitted to deduct the payments made to the children.

Again this judgment did not discuss the possible modifying effect of section 16 read in conjunction with section 11(1)(l). The *Trottier* case (*supra*) dealt with a situation where in a separation agreement the husband accepted his wife's claim that she was entitled to half of the value of an hotel which they had operated and he agreed to pay her the sum of \$45,000 in settlement of this claim guaranteed by a mortgage on the hotel property which was in his name. Monthly instalments of \$350 were to be paid on account of this including interest on the outstanding balance. The husband's attempt to deduct these monthly payments as alimony was disallowed, Cattanach J. finding that the payments were made on account of the mortgage and not as alimony. The mortgage was not given as collateral security for periodic payments to be made under the separation agreement but was given in discharge of his obligation to support his wife, the terms of the separation agreement indicating that the mortgage was given in "full settlement of all claims for an allowance for herself from her husband". There was an absolute obligation upon respondent to pay the sum of \$45,000 regardless of any changes in the financial or marital status of his wife and whether she lived or died and for this reason they could not be classified as maintenance. The Exchequer Court decision is reported at [1967] 2 Ex.C.R. 268 and confirmed in the Supreme Court (*supra*).

The *Armstrong* case (*supra*) is also distinguishable since it too dealt with a lump sum payment. In it a divorce decree provided for the payment of \$100 monthly to the wife for the maintenance of herself and daughter and after accepting these payments for two years the wife then accepted a lump sum in full settlement of

décision, le juge suppléant Sheppard déclarait à la page 611:

Il s'ensuit que l'article exige que le paiement soit fait à l'épouse, pour que l'intimé, en qualité de contribuable, puisse le déduire. Puisque tel n'est pas le cas, en l'espèce . . . .

Toutefois, cette décision n'étudiait pas non plus l'effet modificatif que pourrait avoir l'article 16 lu conjointement avec l'article 11(1)l). Dans l'affaire *Trottier* (précitée), il s'agissait d'un cas où dans une convention de séparation, le mari avait admis le droit de sa femme à la moitié de la valeur d'un hôtel qu'ils avaient géré ensemble et il avait convenu de lui verser la somme de \$45,000 à titre de règlement, somme garantie par une hypothèque sur l'hôtel qui était en son nom. Il devait verser des mensualités de \$350 à ce titre, y compris l'intérêt sur le solde. Le mari s'est vu refuser le droit de déduire ces mensualités en tant que pension alimentaire, le juge Cattanach ayant décidé qu'il s'agissait de paiements au titre de l'hypothèque et non de pension alimentaire. L'hypothèque n'avait pas été consentie en tant que garantie subsidiaire des versements périodiques effectués en vertu de la convention de séparation, mais pour permettre au mari de s'acquitter de l'obligation qu'il avait d'entretenir sa femme, les termes de la convention de séparation faisant ressortir que l'hypothèque avait été consentie en [TRADUCTION] «règlement complet de toute réclamation d'aliments contre son mari». L'intimé était absolument tenu de verser la somme de \$45,000 quels que puissent être les changements de la situation financière ou de l'état civil de sa femme, qu'elle meure ou qu'elle reste en vie. C'est pour cette raison qu'on ne pouvait considérer ces paiements comme une pension alimentaire. Cette décision de la Cour de l'Échiquier, publiée dans le recueil [1967] 2 R.C.É. 268, fut confirmée par la Cour suprême dans l'arrêt *Trottier* c. *Le ministre du Revenu national* (précité).

Il convient également de distinguer l'affaire *Armstrong* (précitée), car il s'agissait là également du versement d'une somme globale. Dans cette affaire, le jugement de divorce prévoyait le versement de mensualités de \$100 à la femme pour son entretien et celui de sa fille. Après avoir accepté ces versements pendant deux ans,



all future payments. In rendering judgment Kellock J. stated at page 448:

If, for example, the respondent had agreed with his wife that he should purchase for her a house in return for a release of all further liability under the decree, the purchase price could not, by any stretch of language, be brought within the section. The same principle must equally apply to a lump sum paid directly to the wife to purchase the release. Such an outlay made in commutation of the periodic sums payable under the decree is in the nature of a capital payment to which the statute does not extend.

In the present case we are not dealing with a lump sum payment but with periodic monthly payments which, although they may after the passage of a considerable number of years result in the completion of the purchase of a common domicile, cannot be, in my view, assimilated to a lump sum payment laid out to buy a house for the wife to live in. Plaintiff's counsel conceded in argument that had the premises been leased premises and the husband continued to make the rental payments to which he as the lessee was obligated under the lease while the wife continued to reside in the former common domicile pursuant to the judgment of the Court, the Minister would not have objected to his deduction of these monthly rental payments as part of the alimentary allowance he was forced to provide for his wife and children.

In the Tax Appeal Board case of *Foxcroft v. M.N.R.* 33 Tax A.B.C. 415 referred to by defendant the appellant had been ordered to pay \$40 a month for the maintenance of his wife and child by the Family Court. In addition he agreed to pay a sum toward the mortgage payments and taxes on the common domicile which the wife continued to occupy but this latter payment was disallowed as a deduction from his income. In rendering his decision Maurice Boisvert Q.C., stated at page 418:

There is no doubt that the appellant undertook to pay the periodic instalments to hold their property in order to assure a place where his wife could live with their child; the undertaking was a consideration to fix the alimony to \$40 per month.

A consideration is not a decree nor an order of a tribunal. The Court did not order the appellant to pay the amount of

la femme a alors accepté le paiement d'une somme globale en règlement de tous les versements à échoir. En rendant sa décision, le juge Kellock a déclaré à la page 448:

<sup>a</sup> [TRADUCTION] Si, par exemple, l'intimé s'était entendu avec sa femme pour lui acheter une maison contre quittance de toutes les obligations qui lui incombait en vertu du jugement, le prix d'achat ne saurait, même en forçant le sens des mots, être couvert par cet article. Il convient d'appliquer le même principe à une somme globale versée directement à la femme pour toute quittance. Une telle somme versée au lieu des versements périodiques exigés par le jugement est de la nature d'un capital que la Loi n'englobe pas.

<sup>c</sup> Dans la présente affaire, il ne s'agit pas du versement d'une somme globale, mais de mensualités qui peuvent au bout de nombreuses années, aboutir à l'achat du domicile commun, mais qu'on ne peut pas assimiler à une somme globale déboursée afin d'acheter une maison que la femme habitera. L'avocat du demandeur <sup>d</sup> a admis lors des plaidoiries que, s'agissant d'un logement loué dont le mari aurait continué de payer le loyer auquel il était tenu par le bail, alors que sa femme continuait d'habiter dans <sup>e</sup> l'ancien domicile conjugal conformément au jugement du tribunal, le Ministre ne se serait pas opposé à la déduction de ces versements mensuels de loyer comme partie de la pension alimentaire que la mari était tenu de verser à sa <sup>f</sup> femme et à ses enfants.

<sup>g</sup> Dans l'affaire *Foxcroft c. M.R.N.* 33 Tax A.B.C. 415, soumise à la Commission d'appel de l'impôt et citée par le défendeur, le tribunal familial avait ordonné à l'appelant de verser mensuellement \$40 pour l'entretien de sa femme et de son enfant. Le mari avait en plus convenu de verser une certaine somme à l'égard <sup>h</sup> des paiements d'hypothèque et de taxes relatives au domicile conjugal que la femme continuait d'occuper. On lui refusa le droit de déduire cette somme de son revenu. Dans sa décision, Maurice Boisvert c.r. a déclaré à la <sup>i</sup> page 418:

<sup>j</sup> [TRADUCTION] Il ne fait aucun doute que l'appelant a accepté d'effectuer les versements périodiques afin de conserver leur maison et d'assurer un domicile à sa femme et à son enfant; on a pris cet engagement en considération lorsqu'on a fixé la pension alimentaire à \$40 par mois.

Une telle considération n'est ni un jugement ni une ordonnance d'un tribunal. La Cour n'avait pas ordonné à l'appe-

\$44.27 per month. The appellant has shown his willingness to assume the payment but the Court did not adjudge on it, therefore, that amount was not paid "*pursuant to an order*" and is not "*an allowance for the maintenance of the recipient*". Moreover, the payments were made to a third person and for the mutual benefit of both, appellant and his wife.

In the present case there was a court order confirming the right of the wife to continue to remain in the common domicile and directing the husband to pay the \$33.50 a week due for the hypothec, taxes and upkeep of same which was incorporated in the total to be paid to his spouse as alimentary allowance. It appears to me to be too fine a distinction to state that if the husband had paid this to her and she had then used it to make these hypothecary payments it would all have been considered as alimentary allowance paid to her but merely because the husband made the payments himself direct to the hypothecary creditor it should no longer be so considered, and I believe that the justification for refusing to make this fine distinction can perhaps be found in section 16 which none of these judgments appears to have considered. It is also of interest to note the wording of section 11(1)(*la*) which permits the deduction of "an amount *paid* by the taxpayer in the year, pursuant to an order of a competent tribunal" and concludes with the words "if he was living apart from his spouse *to whom he was required to make the payment*" (italics mine). While he did not make the payment to her directly it might be said that he did so constructively with her concurrence by applying the provisions of section 16(1), and it is common ground that the amount was in fact "paid". I cannot sustain plaintiff's first argument therefore.

The second argument is far more troublesome in that there is no doubt that the payments so made do enure in part for the benefit of the husband himself as owner of the property. The hypothec arose when defendant purchased the property on March 18, 1963 and assumed payment of a balance of \$14,450 with interest at

lant de payer la somme de \$44.27 chaque mois. L'appellant s'est montré disposé à assumer ces versements, mais la Cour ne s'est pas prononcée à ce sujet; cette somme n'a donc pas été payée «*conformément à une ordonnance*» et ne constitue pas une «*pension alimentaire pour l'entretien de la personne qui la reçoit*». De plus, les versements ont été effectués à une tierce personne et au profit réciproque de l'appellant et de sa femme.

Dans la présente affaire, il existe une ordonnance du tribunal confirmant le droit de la femme à habiter le domicile conjugal et enjoignant au mari de verser \$33.50 par semaine pour couvrir l'hypothèque, les taxes et l'entretien dudit domicile, somme qui fut incorporée au montant total à verser à l'épouse comme pension alimentaire. Il me semble que ce serait faire une distinction trop subtile que de déclarer que, si le mari avait payé cette somme à sa femme et qu'elle l'avait ensuite utilisée pour effectuer des versements hypothécaires, on aurait considéré le tout comme une pension alimentaire qui lui était versée, mais simplement du fait que le mari a effectué directement les versements au créancier hypothécaire, on ne devrait plus considérer cette somme comme une pension alimentaire. Je pense que l'on peut peut-être trouver à l'article 16 la justification du refus de faire une distinction aussi subtile, article qu'aucun des arrêts cités ne semble avoir considéré. Il est également intéressant de noter la rédaction de l'article 11(1)(*la*) qui autorise la déduction d'«un montant *payé* par le contribuable dans l'année, en conformité d'une ordonnance d'un tribunal compétent» et dont la conclusion porte que «si le contribuable vivait séparé de son conjoint à *qui il était tenu de faire le paiement*» (les italiques sont de moi). Le mari n'a pas versé l'argent directement à sa femme, mais on peut pourtant dire qu'il l'a implicitement fait, avec son accord, en appliquant les dispositions de l'article 16(1); personne ne conteste que la somme a effectivement été «payée». Je ne peux par conséquent pas souscrire au premier argument du demandeur.

Son second argument est beaucoup plus compliqué, car il ne fait aucun doute que les versements effectués confèrent aussi un avantage au mari en tant que propriétaire. L'hypothèque a pour origine l'achat de la propriété par le défendeur, le 18 mars 1963. A l'époque, celui-ci a pris à sa charge le solde de \$14,450, avec intérêt à

6½% payable by monthly instalments at \$96.79 to the hypothecary creditor, the London Life Assurance Company by virtue of a C.M.H.C. loan. In addition defendant was obliged to pay by monthly instalments one-twelfth of the estimated taxes. While only the deed of sale was produced from the Belcourt Construction Company, the builders, and not the deed of loan to them by London Life, this deed would certainly have also required that insurance be maintained on the property to protect the loan. Although the two provisional judgments in 1967 and 1968 refer to the payment of \$33.50 weekly as being for hypothec, taxes and upkeep of the domicile, defendant's wife testified that no maintenance was required in those years. It can be presumed that the difference between the \$1,742 per annum which the weekly instalments ordered by the Court of \$33.50 amount to and the \$1,161.48 which the twelve monthly payments on account of capital and interest at the rate of \$96.79 amounted to would represent approximately the amount due for insurance and taxes. Since the interest alone at 6½% on \$14,450 would amount to \$939.25 per annum, the difference between this and the \$1,161.48 which the twelve monthly payments on the hypothec itself total, would represent the capital reduction from which defendant would benefit. With each monthly payment of \$96.79 the portion of interest on the balance would reduce slightly and the capital portion increase to the same extent, but in the five years from 1963 to 1968 being the earlier years of the loan, the portion of the monthly payments attributable to the capital would be relatively insignificant. In the absence of production of the deed of loan or of any tables showing the attribution of the payments, exact calculation cannot be made. It is likely, however, that the loan would be amortized over a period of not less than 30 years. As a rough approximation it can be estimated that the portion of the monthly payments attributable to the capital for each of the years 1967 and 1968 would be in a range between \$250 and \$300 and this would be the only portion of the payments from which defendant would benefit to the exclusion of his wife and children. While the issue was not raised and I am not called upon to decide same, and in any event could not do so

6½%, par mensualités de \$96.79 versées au créancier hypothécaire, la London Life Assurance Company, en vertu d'un prêt de la S.C.H.L. De plus, le défendeur était tenu de régler par mensualités 1/12 du total estimatif des taxes. Bien que l'on n'ait produit que le titre de vente établi par la Belcourt Construction Company, le constructeur, et non le contrat de prêt de la London Life, celui-ci imposait certainement l'obligation d'assurer la propriété afin de protéger le prêt. Bien que deux jugements provisoires de 1967 et 1968 précisent que le versement hebdomadaire de \$33.50 était en règlement de l'hypothèque, des taxes et de l'entretien du domicile, la femme du défendeur a témoigné qu'aucun entretien n'a été nécessaire durant cette période. On peut supposer que la différence entre \$1,742 par an, soit le total des versements hebdomadaires de \$33.50 ordonné par la Cour, et la somme de \$1,161.48, soit le total des 12 versements mensuels de \$96.79 à compte de capital et de l'intérêt, représente à peu près le montant de l'assurance et des taxes. Étant donné que sur \$14,450, l'intérêt à 6½% se monte à \$939.25 par an, la différence entre ce chiffre et la somme de \$1,161.48, qui représente le total des douze paiements mensuels sur l'hypothèque, nous donne la diminution de capital dont profiterait le défendeur. Après chaque versement mensuel de \$96.79, la part des intérêts sur le solde est légèrement réduite et celle du capital augmentée dans la même proportion, mais de 1963 à 1968, soit les cinq premières années du prêt, la part des versements mensuels attribuable au capital sera relativement peu importante. Ni le contrat de prêt ni les tableaux montrant la répartition des versements n'ayant été produits, il est impossible d'effectuer un calcul exact. Il est cependant probable qu'il faudra au moins trente ans pour amortir le prêt. On peut calculer très approximativement que la part des versements mensuels à compte de capital pour chacune des années 1967 et 1968 se situe entre \$250 et \$300 et que c'est la seule partie des paiements qui profite au défendeur et non à sa femme et à ses enfants. Bien que la question n'ait pas été soulevée et qu'on ne m'ait pas demandé de la trancher, ce que, de toute manière, je n'aurais pu faire catégoriquement en l'absence de chiffres exacts, il aurait peut-être été possible d'invo-

definitively in the absence of exact figures, it is possible that the provisions of section 16(2) could have been invoked. This section reads as follows:

16. (2) For the purposes of this Part, a payment or transfer in a taxation year of property made to the taxpayer or some other person for the benefit of the taxpayer and other persons jointly or a profit made by the taxpayer and other persons jointly in a taxation year shall be deemed to have been received by the taxpayer in the year to the extent of his interest therein notwithstanding that there was no distribution or division thereof in that year.

If it were applied the portion of the payments made in 1967 and 1968 which represent the capital could have been attributed to defendant and not deductible from his income while the portions representing interest and taxes would in this event have been attributable to the wife.

I do not believe that it is necessary to consider the case from this point of view, however. Reading sections 11(1)(*la*), 6(1)(*da*) and 16 together it appears to me to be the intention of the Act that periodic (as distinguished from lump sum) payments made by the husband as alimentary allowance for the benefit of the wife and dependant children are deductible by him and taxable in her hands. The courts, in deciding the amount of alimentary allowance she required, clearly took into consideration the fact that she was to continue in occupancy of the common domicile at defendant's expense which represented a total alimentary allowance of a value of \$83.50 a week in accordance with the judgment of January 26, 1967 and of \$98.50 a week in accordance with the judgment of May 31, 1967. Certainly, defendant could not have provided a comparable residence for his wife and four minor children at a cost of less than \$33.50 a week which works out at a monthly rental of about \$145 per month, and she required this in addition to the portion of the alimentary allowance paid directly to her in cash. The fact that defendant built up his equity in the property to the extent of perhaps a total of \$500 to \$600 in the two years in question (leaving aside such extraneous factors as possible increases in value of property due to inflation which we cannot take into consideration) is strictly incidental to the fact that by making these payments to the hypothecary creditor he was maintaining a

quer les dispositions de l'article 16(2). Ce texte dispose comme suit:

<sup>a</sup> 16. (2) Aux fins de la présente Partie, un paiement ou transport de biens effectué, pendant l'année d'imposition, au contribuable ou à quelque autre personne à l'avantage du contribuable et d'autres personnes conjointement, ou un bénéfice réalisé conjointement par le contribuable et d'autres personnes dans une année d'imposition, est censé avoir été reçu par le contribuable dans l'année à concurrence de son intérêt en l'espèce, même s'il n'y a pas eu division ou distribution à cet égard pendant l'année en question.

<sup>b</sup> Si l'on appliquait ce texte, la partie des versements effectuée en 1967 et 1968 à compte de capital aurait pu être attribuée au défendeur qui n'aurait pu la déduire de son revenu, alors que les parties représentant l'intérêt et les taxes auraient dans ce cas été attribuées à la femme.

<sup>c</sup> Je ne pense cependant pas qu'il soit nécessaire d'étudier l'affaire de ce point de vue. A la lecture des articles 11(1)(*la*), 6(1)(*da*) et 16 conjointement, il me semble que le but de la Loi est de permettre au mari de déduire les versements périodiques (par opposition à une somme globale) qu'il effectue à titre de pension alimentaire au profit de sa femme et de ses enfants à charge, et de les imposer ensuite en tant que revenu de la femme. En fixant le montant de la pension alimentaire qu'elle demandait, les tribunaux ont de toute évidence pris en considération le fait qu'elle allait continuer d'occuper le domicile conjugal aux frais du défendeur, ce qui représentait une pension alimentaire totale de \$83.50 par semaine aux termes du jugement du 26 janvier 1967 et de \$98.50 par semaine aux termes du jugement du 31 mai 1967. Il est bien certain que le défendeur n'aurait pas pu fournir une pareille résidence à sa femme et à leurs quatre enfants mineurs pour moins de \$33.50 par semaine, soit un loyer mensuel d'à peu près \$145. La femme avait demandé cette somme en plus de la partie de la pension alimentaire qui lui était directement versée en espèces. Le fait que le défendeur a augmenté sa part de propriétaire d'environ \$500 ou \$600 pendant les deux années en question (en laissant de côté des facteurs extérieurs tels que l'augmentation possible de la valeur de la propriété à cause de l'inflation, facteur que nous ne saurions prendre en considération) est tout à fait accessoire au

home for his wife and children commensurate with their standard of living.

In this connection reference might be made to section 12(1)(b) of the Act which reads as follows:

12. (1) In computing income, no deduction shall be made in respect of

...

(b) an outlay, loss or replacement of capital, a payment on account of capital or an allowance in respect of depreciation, obsolescence or depletion except as expressly permitted by this Part,

It must be noted that section 11(1)(la) commences with the words "Notwithstanding paragraphs (a), (b) and (h) of subsection (1) of section 12" so that whereas the normal rule therefore is that a taxpayer can make no deduction of payments made on account of capital, this limitation does not apply when section 11(1)(la) takes effect.

Plaintiff contends that defendant was obliged to make the payments on account of the hypothec whether or not he was separated from his wife, obligated to pay an alimentary allowance, or even whether or not she lived or he himself lived as the payments would continue to be an obligation of his estate. While this is undoubtedly true as between him and the hypothecary creditor, the effect of these payments in so far as the wife is concerned is that she had an additional alimentary allowance of an equivalent value resulting from the Court order that she should continue to occupy the common domicile. The fact that the judgment was registered against the property reinforced her claim as her husband could not, if he wished, have sold the property without providing equivalent accommodation. The third paragraph of article 2036 of the Quebec *Civil Code* reads as follows:

In the case of judgment for alimentary pension, the Superior Court, upon petition therefor on behalf of the party against whom the judgment was rendered, may, from time to time, determine the immovable or immovables of the debtor upon which the judicial hypothec may be exercised, and order at the costs of the petitioner, the radiation of any

fait qu'en effectuant ces versements au créancier hypothécaire, il entretenait un domicile conforme au niveau de vie de sa femme et de ses enfants.

A cet égard, on peut citer l'article 12(1)(b) de la Loi qui dispose que:

12. (1) Dans le calcul du revenu, il n'est opéré aucune déduction à l'égard

...

b) d'une somme déboursée, d'une perte ou d'un remplacement de capital, d'un paiement à compte de capital ou d'une allocation à l'égard de dépréciation, désuétude ou d'épuisement, sauf ce qui est expressément permis par la présente Partie,

Il convient de souligner que l'article 11(1)(la) commence par les mots «Par dérogation aux alinéas a), b) et h) du paragraphe (1) de l'article 12»; ainsi alors que, selon la règle générale, le contribuable ne peut opérer aucune déduction à l'égard d'un paiement à compte de capital, cette disposition est écartée par l'application de l'article 11(1)(la).

Le demandeur soutient que le défendeur était obligé d'effectuer les versements hypothécaires qu'il soit ou non séparé de sa femme, qu'il soit ou non obligé de lui verser une pension alimentaire ou même qu'elle reste en vie ou non ou que lui-même reste en vie ou non, car en cas de décès, l'obligation retomberait sur la succession. Bien que ce soit sans aucun doute vrai quant aux rapports entre le mari et le créancier hypothécaire, en ce qui concerne l'épouse, les paiements ont pour effet de lui donner une pension alimentaire supplémentaire d'une valeur équivalente, conformément à l'ordonnance du tribunal disposant qu'elle continuerait d'occuper le domicile conjugal. Le fait que ce jugement ait été inscrit au registre des hypothèques renforce les droits de la femme, car son mari ne pouvait pas, s'il voulait le faire, vendre la propriété sans fournir à sa femme un logement équivalent. Le troisième alinéa de l'article 2036 du *Code civil* de la province de Québec dispose que:

Dans le cas de jugement pour pension alimentaire, la Cour supérieure, sur requête à cet effet de la part de la partie contre laquelle le jugement a été prononcé, pourra de temps à autres fixer le ou les immeubles du débiteur sur lequel ou lesquels l'hypothèque judiciaire pourra s'exercer, et ordonner, aux frais du requérant, la radiation de toute telle hypo-

such hypothec taken or registered in conformity with the provisions of this article.

The only effect of this article is that the defendant could have substituted another property against which the judgment could have been registered, but only with the approval of the Court. Certainly, no purchaser would buy the property as long as the judicial hypothec resulting from the judgment establishing the alimentary allowance was registered against it.

I am aware that this decision is in conflict with that of the Tax Appeal Board in the case of *Cussion (supra)* and with certain statements in both the Exchequer Court and Supreme Court decisions in the case of *Trottier (supra)*, which statements were, however, somewhat of an obiter nature in that it was clear in that case that in lieu of alimony the husband had given to his wife a mortgage on his property repayable in monthly instalments of capital and interest. There was no question of the wife continuing to live in the property, the only question being whether the payments were on account of a mortgage, which the courts very properly found, rather than on account of alimony. Furthermore, as previously indicated, none of these cases considered the possible application of section 16 of the Act or the fact that section 12(1)(b) is specifically excluded from application by section 11(1)(la) both of which sections are in my view significant in determining the true intention of the Act. The courts, in fixing the terms of an alimentary allowance order, may properly take into consideration the taxation consequences of same, and if, as a result of this judgment, the net cost to the husband of the payments he was ordered to pay and the net benefits of the receipt of same by the wife, including the occupancy of the house, are less than anticipated after taking the tax consequences into consideration, then an application can be made to the Court making the alimentary order for an increase in same, but this is not a matter for decision in this Court. The appeal is therefore dismissed with costs and the assessment referred back to the Minister for correction accordingly.

thèque prise et enregistrée suivant les dispositions du présent article.

Cet article a pour seul effet que le défendeur aurait pu substituer une autre propriété contre laquelle le jugement aurait été enregistré, mais cela seulement avec la permission de la Cour. Il est certain que la propriété ne trouvera aucun acquéreur aussi longtemps qu'est enregistrée contre elle une hypothèque judiciaire résultant d'un jugement fixant la pension alimentaire.

Je ne suis pas sans savoir que cette décision va à l'encontre de celle rendue par la Commission d'appel de l'impôt dans l'affaire *Cussion* (précitée) et de certaines déclarations de la Cour de l'Échiquier et de la Cour suprême dans les arrêts rendus dans l'affaire *Trottier* (précitée). Toutefois, il s'agissait plutôt d'obiter car, il était clair dans cette affaire-là que le mari, au lieu d'une pension alimentaire, avait donné à sa femme une hypothèque sur sa propriété remboursable par mensualités de capital et d'intérêt. Il n'était aucunement question que la femme continue à habiter ladite propriété, la seule question étant de déterminer si les paiements étaient à compte d'hypothèque, et c'est ce qu'à bon droit les tribunaux ont décidé, plutôt qu'à titre de pension alimentaire. De plus, nous l'avons indiqué plus haut, aucun de ces arrêts n'envisageait la possibilité d'appliquer l'article 16 de la Loi ou le fait que l'application de l'article 12(1)(b) est précisément exclue par l'article 11(1)(la), deux articles qui, à mon sens, sont importants pour déterminer le but véritable de la Loi. En rédigeant une ordonnance de pension alimentaire, les tribunaux peuvent à bon droit tenir compte des conséquences fiscales de celle-ci. Si, par suite de ce jugement, le coût net, pour le mari, des paiements qu'il est tenu de faire et les avantages nets de ces versements pour sa femme, y compris l'occupation de la maison, sont inférieurs à ce qui était prévu, compte tenu des incidences fiscales, une requête peut être présentée au tribunal qui a statué sur la pension alimentaire pour lui demander de l'augmenter, mais ce n'est pas une décision du ressort de cette cour. Par conséquent l'appel est rejeté avec dépens et la cotisation est déferée au Ministre pour qu'elle soit modifiée en conséquence.