

T-865-83

T-865-83

The Queen (Plaintiff)

v.

Cecilia Dianne Taylor, Executrix of the Estate of Irving A. Taylor (Defendant)

Trial Division, Cattanach J.—Ottawa, March 2 and 30, 1984.

Income tax — Income calculation — Deductions — Appeals from Tax Review Board decision allowing appeals from assessments for 1978 and 1979 — Minister not allowing deductions for alimony paid pursuant to court order on ground not paid to "spouse" pursuant to s. 60(b) Income Tax Act — Taxpayer ordered to pay interim alimony prior to declaration marriage null and void because "wife's" previous marriage not dissolved according to law of domicile — Board holding payments to de facto spouse within meaning of "spouse or former spouse" in s. 60(b) — Appeals allowed — S. 73(1.2) definition of "spouse" and "former spouse" including party to void or voidable marriage not applying because application of s. 73(1.2) limited to s. 73(1) — Grant of interim alimony not decisive as to legal status — Void marriage meaning taxpayer never married — "Wife" never "spouse" — "No equity in taxing statute" answer to inequity in not permitting taxpayer to deduct alimony ordered to pay by court — Rule of interpretation in Heydon's Case applied — Remedial legislation extending definition of "spouse" applying to 1982 and subsequent years confirming mischief to be remedied inequity in precluding party to void or voidable marriage from deducting interim alimony payments — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 60(b), 73(1), (1.2) (as am. by S.C. 1977-78, c. 32, s. 15), 252(3) (as enacted by S.C. 1980-81-82-83, c. 140, s. 130).

Statutes — Interpretation — No equity in taxing statute — Definition of "spouse or former spouse" — Whether interim alimony paid by court order deductible — Marriage later declared null and void — Parliament since taking remedial action in extending definition of "spouse" — Rule in Heydon's Case — Remedial legislation relating to taxation years subsequent to those in question — Income Tax Act, S.C. 1970-71-72, c. 63, ss. 60(b), 73(1), (1.2) (as am. by S.C. 1977-78, c. 32, s. 15).

Appeals were taken from a decision of the Tax Review Board allowing appeals from assessments for 1978 and 1979. The taxpayer claimed deductions for alimony paid pursuant to a court order under paragraph 60(b) of the *Income Tax Act*. The Minister disallowed the deductions on the ground that they

La Reine (demanderesse)

c.

^a Cecilia Dianne Taylor, exécutrice testamentaire de la succession de Irving A. Taylor (défenderesse)Division de première instance, juge Cattanach—
^b Ottawa, 2 et 30 mars 1984.

Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Déductions — Appels d'une décision de la Commission de révision de l'impôt qui a accueilli les appels formés à l'encontre des cotisations établies pour 1978 et 1979 — Le Ministre a rejeté les déductions réclamées au titre d'une pension alimentaire versée en exécution d'une ordonnance d'un tribunal au motif qu'elle n'avait pas été versée au «conjoint» conformément à l'art. 60b) de la Loi de l'impôt sur le revenu — Ordonnance obligeant le contribuable à verser une pension alimentaire provisoire avant la déclaration de nullité de son mariage en raison de la non-dissolution du mariage antérieur de son «épouse» suivant les lois de leur domicile — La Commission a statué que les versements au conjoint de fait avaient été faits à son «conjoint ou ... ex-conjoint» au sens de l'art. 60b) — Appels accueillis — La définition des mots «conjoint» et «ancien conjoint» à l'art. 73(1.2) qui englobe la personne dont le mariage est annulé ou est annulable ne s'applique pas parce que l'application de l'art. 73(1.2) se limite à l'art. 73(1) — L'octroi d'une pension alimentaire provisoire n'est pas concluant en ce qui a trait au statut juridique — La nullité du mariage fait que le contribuable est considéré comme n'ayant jamais été marié — L'«épouse» du contribuable n'a jamais été son «conjoint» — «Il n'y a pas d'équité dans une loi fiscale»: c'est la réponse à l'injustice résultant de l'interdiction de déduire les pensions alimentaires payables en vertu d'une ordonnance — Application de la règle d'interprétation de l'affaire Heydon — L'adoption d'une loi corrective qui a élargi la définition de «conjoint» pour 1982 et les années subséquentes confirme le fait qu'il existait une injustice à corriger dans le fait d'empêcher une partie à un mariage nul ou annulable de déduire des versements de pension alimentaire provisoire — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 60b), 73(1), (1.2) (mod. par S.C. 1977-78, chap. 32, art. 15), 252(3) (édicte par S.C. 1980-81-82-83, chap. 140, art. 130).

h *Législation — Interprétation — Il n'y a pas d'équité dans une loi fiscale — Définition de «conjoint ou ... ex-conjoint» — Une pension alimentaire provisoire versée en exécution d'une ordonnance judiciaire est-elle déductible? — Mariage déclaré ultérieurement nul — Le Parlement a depuis lors pris des mesures correctives en élargissant la définition de «conjoint» — Règle de l'affaire Heydon — Loi corrective applicable aux années d'imposition postérieures à celles en cause — Loi de l'impôt sur le revenu, S.C. 1970-71-72, chap. 63, art. 60b), 73(1), (1.2) (mod. par S.C. 1977-78, chap. 32, art. 15).*

j Des appels ont été interjetés à l'encontre d'une décision de la Commission de révision de l'impôt qui avait accueilli les appels formés contre des cotisations établies pour 1978 et 1979. Le contribuable réclamait des déductions au titre d'une pension alimentaire payée en exécution d'une ordonnance judiciaire en

were not paid to the taxpayer's "spouse" within the meaning of that word as used in paragraph 60(b). The taxpayer married Janet Anderson, unaware that her previous marriage had not been dissolved by a Mexican divorce according to the law of the domicile of the couple. He was also unaware that his marriage was therefore not valid under the law of the domicile. Janet Anderson petitioned for divorce and the taxpayer sought a declaration that the marriage was void. A Master of the Supreme Court of Ontario ordered the taxpayer to pay interim alimony. The marriage was declared null and void on December 6, 1979. The Chairman of the Board allowed the taxpayer's appeals from the assessments on the basis that the payments were made to his *de facto* spouse or former spouse and were accordingly made to his "spouse or former spouse" within the meaning of those words as used in paragraph 60(b). The issue is whether the alimony was paid to the taxpayer's "spouse or former spouse".

Held, the appeals should be allowed. The definition of "spouse" and "former spouse" in subsection 73(1.2) which includes "a party to a void or voidable marriage" does not apply because it is expressly limited to the interpretation of those words in subsection 73(1). The defendant contends that because of the lack of a clear definition of "spouse" it includes a *de facto* marriage. The meaning of "spouse" is that attributed to it in common parlance, which is a party to matrimonial union in the legal sense. The award of interim alimony to a *de facto* wife is predicated upon a quasi-status created by circumstances and for limited purposes, but the grant of interim alimony is not decisive as to the legal status. Thus resort must be had to the consequences of a void or voidable marriage and the status of the parties thereto. The taxpayer's marriage was void *ab initio* by reason of a prior existing marriage. Either party was entitled to a decree of nullity as a matter of right. The decree was purely declaratory. The taxpayer was never married to Janet Anderson from which it follows that she was not his "spouse" within the meaning of that word in paragraph 60(b). It seems inequitable that the taxpayer was required to pay interim alimony by a valid court order and yet he cannot deduct those amounts. However, there is no equity in a taxing statute. If the person sought to be taxed comes within the letter of the law then he must be taxed no matter how great the hardship or inequity may appear to be. Confirmation of this interpretation of "spouse" as applied to the 1978 and 1979 taxation years can be found in the remedial action which Parliament has taken in providing an extended definition of "spouse" applicable to paragraph 60(b). Applying the rule in *Heydon's Case*, the mischief sought to be remedied by the new legislation must have been the lack of equity in precluding a party to a void or voidable marriage from deducting interim alimony ordered to be paid. Had the contrary been the case there would be no need to provide a cure to the law as it previously existed. It was remedial legislation and not merely clarification. Unfortunately the remedial legislation applies only to 1982 and subsequent years.

vertu de l'alinéa 60b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Le Ministre a rejeté les déductions au motif que les sommes n'avaient pas été payées au «conjoint» du contribuable, au sens donné à ce mot par l'alinéa 60b). Le contribuable a épousé Janet Anderson, sans savoir qu'aux yeux de la loi de leur domicile le divorce prononcé au Mexique n'avait pas dissous le mariage antérieur de son épouse. Il ignorait également que son mariage était, par conséquent, invalide suivant les lois de leur domicile. Janet Anderson a présenté une requête pour obtenir le divorce et le contribuable a demandé à la Cour de déclarer la nullité du mariage. La Cour suprême de l'Ontario a condamné le contribuable à verser une pension alimentaire provisoire. Le mariage a été déclaré nul le 6 décembre 1979. Le président de la Commission a accueilli les appels du contribuable contre les cotisations en se fondant sur le fait que les versements avaient été faits à son conjoint ou ex-conjoint de fait et, par conséquent, à son «conjoint ou ... ex-conjoint» au sens où ces mots sont utilisés à l'alinéa 60b). Le litige porte sur la question de savoir si la pension alimentaire a été versée au «conjoint ou ... ex-conjoint» du contribuable.

Jugement: les appels sont accueillis. La définition des mots «conjoint» et «ancien conjoint» au paragraphe 73(1.2) qui comprend «toute personne dont le mariage est annulé ou est annulable» ne s'applique pas car elle est expressément limitée à l'interprétation de ces mots au paragraphe 73(1). La défenderesse prétend qu'en l'absence d'une définition explicite, le terme «conjoint» comprend le conjoint de fait. Le sens à donner au mot «conjoint» est celui que lui confère le langage courant, c'est-à-dire: une partie à une union matrimoniale entendue au sens juridique. L'octroi d'une pension alimentaire provisoire à une épouse de fait est fondé sur un quasi-statut créé par les circonstances pour des fins précises mais cet octroi n'est pas concluant en ce qui a trait au statut juridique. Il faut donc examiner les conséquences d'un mariage nul ou annulable et le statut des parties à un tel mariage. Le mariage contracté par le contribuable était nul *ab initio* en raison d'un mariage antérieur non dissous. L'une et l'autre partie pouvait de plein droit obtenir un jugement d'annulation. Le jugement était simplement déclaratoire. Le contribuable n'a jamais été marié à Janet Anderson et il s'ensuit qu'elle n'était pas son «conjoint» au sens de l'alinéa 60b) de la Loi. Il est apparemment inéquitable que le contribuable soit obligé de verser une pension alimentaire provisoire en vertu d'une ordonnance valide du tribunal sans pouvoir déduire les sommes ainsi versées. Cependant, il n'y a pas d'équité dans les lois fiscales. Si la lettre de la loi prévoit l'imposition d'une personne, cette dernière doit être imposée, quelle que soit l'importance de l'injustice ou des inconvénients qui pourraient sembler devoir en résulter. La mesure correctrice que le Parlement a adoptée en élargissant la portée de la définition du mot «conjoint» applicable à l'alinéa 60b) confirme la justesse de cette interprétation du mot «conjoint» appliquée aux années d'imposition 1978 et 1979. Par application de la règle énoncée dans l'affaire *Heydon*, le mal que la nouvelle loi cherchait à corriger devait être l'injustice qui résultait de l'interdiction faite à une partie à un mariage nul ou annulable de déduire la pension alimentaire qu'elle devait payer en vertu d'une ordonnance. Si l'inverse était vrai, il ne serait pas nécessaire de prévoir un remède à une loi antérieure. Il s'agissait d'une loi correctrice et non d'une simple clarification. Malheureusement, la loi correctrice ne s'applique qu'à l'année d'imposition 1982 et aux années suivantes.

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

Johnston v. Minister of National Revenue, [1948] S.C.R. 486; *The Minister of National Revenue v. Pillsbury Holdings Limited*, [1965] 1 Ex.C.R. 676; *Lumbers v. The Minister of National Revenue*, [1943] Ex.C.R. 202; *Barnet v. Barnet*, [1934] 2 D.L.R. 728 (Ont. C.A.); *De Reneville v. De Reneville*, [1948] P. 100 (Eng. C.A.); *Re Rodwell (deceased)*, [1969] 3 W.L.R. 1363 (Ch.D.); *Heydon's Case* (1584), 3 Co. Rep. 7a; 76 E.R. 637 (K.B.D.); *Partington v. The Attorney-General* (1869), Law Rep. 4 H.L. 100 (H.L.); *In re Mayfair Property Company*, [1898] 2 Ch. 28.

REFERRED TO:

Tobias v. Her Majesty the Queen, [1978] CTC 113 (F.C.T.D.).

COUNSEL:

Donald G. Gibson for plaintiff.
David S. Cheadle, Q.C. for defendant.

SOLICITORS:

Deputy Attorney General of Canada for plaintiff.
Cheadle, Bryan, Johnson & Shanks, Thunder Bay, Ontario, for defendant.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

CATTANACH J.: These are appeals from a decision of the Tax Review Board dated December 3, 1982 whereby appeals by the late Irving A. Taylor, who died at Houston, Texas in October 1982, from assessments to income tax made by the Minister of National Revenue for the taxpayer's 1978 and 1979 taxation years, were allowed.

In computing his income for these taxation years the taxpayer claimed deductions in the respective amounts of \$16,075 and \$8,550 as alimony paid pursuant to an order of a competent tribunal made payable on a periodic basis to his spouse pursuant to paragraph 60(b) of the *Income Tax Act* [S.C. 1970-71-72, c. 63] applicable to the 1978 and 1979 taxation years.

The Minister in assessing the taxpayer disallowed the deductions so claimed as not falling within paragraph 60(b) in that the payments were not made by the taxpayer to his "spouse" within

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS APPLIQUÉES:

Johnston v. Minister of National Revenue, [1948] R.C.S. 486; *The Minister of National Revenue v. Pillsbury Holdings Limited*, [1965] 1 R.C.É. 676; *Lumbers v. The Minister of National Revenue*, [1943] R.C.É. 202; *Barnet v. Barnet*, [1934] 2 D.L.R. 728 (C.A. Ont.); *De Reneville v. De Reneville*, [1948] P. 100 (C.A. Angl.); *Re Rodwell (deceased)*, [1969] 3 W.L.R. 1363 (Ch.D.); *Heydon's Case* (1584), 3 Co. Rep. 7a; 76 E.R. 637 (K.B.D.); *Partington v. The Attorney-General* (1869), Law Rep. 4 H.L. 100 (H.L.); *In re Mayfair Property Company*, [1898] 2 Ch. 28.

DÉCISION CITÉE:

Tobias c. Sa Majesté la Reine, [1978] CTC 113 (C.F. 1^{re} inst.).

AVOCATS:

Donald G. Gibson pour la demanderesse.
David S. Cheadle, c.r., pour la défenderesse.

PROCUREURS:

Le sous-procureur général du Canada pour la demanderesse.
Cheadle, Bryan, Johnson & Shanks, Thunder Bay (Ontario), pour la défenderesse.

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

LE JUGE CATTANACH: Appel est interjeté d'une décision de la Commission de révision de l'impôt datée du 3 décembre 1982, accueillant les appels interjetés par la succession de feu Irving A. Taylor qui est décédé à Houston (Texas) en octobre 1982; ces appels visaient les cotisations d'impôt sur le revenu établies par le ministre du Revenu national pour les années d'imposition 1978 et 1979.

Dans le calcul de son revenu pour ces années d'imposition, le contribuable a réclamé la déduction des montants de 16 075 \$ et 8 550 \$ respectivement, au titre de la pension alimentaire versée conformément à l'ordonnance d'un tribunal compétent et payable périodiquement à son conjoint en vertu de l'alinéa 60b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* [S.C. 1970-71-72, chap. 63] qui s'appliquait aux années d'imposition 1978 et 1979.

Le Ministre en fixant l'impôt du contribuable a rejeté les déductions réclamées, disant qu'elles n'étaient pas visées par l'alinéa 60b) parce que les sommes en cause n'avaient pas été versées par le

the meaning of that word as used in that paragraph of the Act then in force.

As I appreciate the basis upon which the Chairman of the Tax Review Board, as that tribunal was known at that time, allowed the taxpayer's appeals from the assessments made by the Minister and referred the assessments back to the Minister for reassessment it was that monthly payments of alimony made by the taxpayer pursuant to the Court order were made to his "*de facto*" spouse or former spouse and were accordingly made to his "spouse or former spouse" within the meaning of those words as used in paragraph 60(b).

In paragraph 4 of the statement of claim it is alleged as follows:

4. In assessing Irving A. Taylor for the 1978 and 1979 taxation years, the Minister of National Revenue disallowed the deduction referred to in paragraph 3. In doing so he assumed, amongst others, the facts referred to in paragraphs 5 to 14.

Paragraphs 5 to 14 of the statement of claim, thus recite the facts assumed by the Minister (and possibly others) in disallowing the deductions claimed by the taxpayer and assessing accordingly.

In paragraph 2 of the statement of defence the defendant responded as follows:

In reference to Paragraph 4 of the Plaintiff's Statement of Facts set forth in the Statement of Claim, the Defendant has no knowledge of any assumptions made by the Minister of National Revenue in reaching his decision to disallow the deductions therein referred to.

In *Johnston v. Minister of National Revenue*, [1948] S.C.R. 486, Rand J. delivering the judgment of the majority said at page 489:

Every such fact found or assumed by the assessor or the Minister must then be accepted as it was dealt with by these persons unless questioned by the appellant.

He concluded the paragraph so beginning by saying the oft-quoted classic words:

... but the onus was his [the appellant's] to demolish the basic fact upon which the taxation rested.

In the present instance the assumptions on which the Minister based the assessments appealed from were set forth as well as the possibility of others.

contribuable à son «conjoint» au sens de ce mot dans la Loi en vigueur à cette époque.

Le président de la Commission de révision de l'impôt (tel était alors le nom de ce tribunal) a accueilli les appels du contribuable contre les cotisations établies par le Ministre et a renvoyé celles-ci au Ministre pour qu'il établisse de nouvelles cotisations en se fondant sur le fait que la pension alimentaire versée mensuellement par le contribuable en vertu de l'ordonnance de la Cour était payée à son conjoint ou ex-conjoint «de fait» et par conséquent à son «conjoint ou ... ex-conjoint» au sens où ces mots sont utilisés à l'alinéa 60b).

Voici ce qui est allégué à l'alinéa 4 de la déclaration:

[TRADUCTION] 4. En établissant les cotisations de Irving A. Taylor pour les années d'imposition 1978 et 1979, le ministre du Revenu national a rejeté la déduction mentionnée à l'alinéa 3. Ainsi, il a présumé, notamment, les faits mentionnés aux alinéas 5 à 14.

Les alinéas 5 à 14 de la déclaration mentionnent les faits présumés par le Ministre (et peut-être d'autres) lorsqu'il a rejeté les déductions réclamées par le contribuable et établi les cotisations en conséquence.

À l'alinéa 2 de la défense la défenderesse a répondu de la manière suivante:

[TRADUCTION] En ce qui a trait à l'alinéa 4 de l'exposé des faits de la demanderesse, énoncé dans la déclaration, la défenderesse n'a pas connaissance de présomptions faites par le ministre du Revenu national lorsqu'il a décidé de rejeter les déductions mentionnées.

Dans l'arrêt *Johnston v. Minister of National Revenue*, [1948] R.C.S. 486 le juge Rand, prononçant le jugement de la majorité, a dit à la page 489:

[TRADUCTION] Chaque fait, constaté ou présumé par le répartiteur ou par le Ministre, doit alors être accepté comme ces personnes l'ont interprété, à moins que l'appellant ne conteste le fait.

Il a conclu l'alinéa par cette célèbre citation:

[TRADUCTION] ... mais il [l'appellant] aurait été tenu d'établir l'inexactitude du fait sur lequel la cotisation est fondée.

En l'espèce, les présomptions sur lesquelles le Ministre a fondé les cotisations contestées sont énoncées et il est indiqué qu'il y en a peut-être d'autres.

The relevance of this pleading was commented on in *The Minister of National Revenue v. Pillsbury Holdings Limited*, [1965] 1 Ex.C.R. 676 where it was said at page 686:

The respondent [in this instance the defendant] could have met the Minister's pleading that, in assessing the respondent, he assumed the facts set out in paragraph 6 of the Notice of Appeal by:

- (a) challenging the Minister's allegation that he did assume those facts,
- (b) assuming the onus of showing that one or more of the assumptions was wrong, or
- (c) contending that, even if the assumptions were justified, they do not of themselves support the assessment.

(The Minister could, of course, as an alternative to relying on the facts he found or assumed in assessing the respondent, have alleged by his Notice of Appeal further or other facts that would support or help in supporting the assessment. If he had alleged such further or other facts, the onus would presumably have been on him to establish them. In any event the Minister did not choose such alternative in this case and relied on the facts that he had assumed at the time of the assessment).

A taxpayer is entitled to know the assumptions made by the Minister at the time of assessment because the onus is his to demolish those assumptions.

Here the defendant alleges in paragraph 4 of his defence that he "has no knowledge of any assumptions made by the Minister of National Revenue" in reaching his decision to disallow the claims for deductions.

It is abundantly clear, and it cannot be otherwise, that an assessor, in order to make an assessment of a taxpayer's income, the liability to tax thereon and the amount of that tax, must make certain assumptions of fact and communicate those assumptions to the taxpayer at the time of the assessment.

The allegation in the statement of defence that the defendant has no knowledge of the assumptions made by the Minister puts in question the facts found or assumptions made by the Minister and is susceptible of the interpretation that the Minister made no assumption of facts as is presently alleged that he did.

There is no impediment to the Minister basing an assessment on facts or assumptions other than those upon which the assessment was based and so alleging but in that event the onus is upon the Minister to establish those allegations (see *Tobias*

La pertinence de cet argument a fait l'objet d'un commentaire dans l'affaire *The Minister of National Revenue v. Pillsbury Holdings Limited*, [1965] 1 R.C.É. 676, à la page 686:

[TRADUCTION] L'intimée [en l'espèce la défenderesse] aurait pu répondre à l'argument du Ministre selon lequel en fixant l'impôt de l'intimée, il a présumé les faits énoncés à l'alinéa 6 de l'avis d'appel:

- a) en contestant l'allégation du Ministre selon lequel il a présumé ces faits,
- b) en assumant la charge de la preuve de l'inexactitude de ces présomptions, ou
- c) en soutenant que, même si les présomptions étaient justifiées, elles ne suffisaient pas pour étayer la cotisation.

(Évidemment, au lieu de se fonder sur les faits qu'il a constatés ou présumés en fixant l'impôt de l'intimée, le Ministre aurait pu alléguer dans son avis d'appel d'autres faits à l'appui de la cotisation. S'il avait allégué ces autres faits, il lui aurait sans doute incombé d'en faire la preuve. De toute façon, le Ministre n'a pas choisi cette voie en l'espèce et s'est fondé sur les faits qu'il avait présumés au moment où il avait établi la cotisation.)

Le contribuable a le droit de savoir quelles présomptions le Ministre a faites au moment de la cotisation puisqu'il est tenu d'en établir l'inexactitude.

En l'espèce, la défenderesse allègue à l'alinéa 4 de sa défense qu'elle «n'a pas connaissance de présomptions faites par le ministre du Revenu national» lorsqu'il a décidé de rejeter les demandes de déduction.

Il est bien évident, et il ne peut en être autrement, qu'un répartiteur chargé d'évaluer le revenu d'un contribuable, l'assujettissement à l'impôt et le montant de l'impôt, doit présumer certains faits et faire part de ces présomptions au contribuable au moment de la cotisation.

L'allégation de la défense selon laquelle la défenderesse n'était pas au courant des présomptions faites par le Ministre remet en question les faits constatés ou présumés par celui-ci et peut donner lieu à l'interprétation selon laquelle le Ministre n'a pas présumé de faits comme il est actuellement allégué.

Rien n'empêche le Ministre de fonder une cotisation sur des faits ou des présomptions autres que ceux sur lesquels la cotisation est fondée, mais s'il fait une telle allégation, il incombe alors au Ministre d'en démontrer le bien-fondé (voir *Tobias c. Sa*

v. Her Majesty the Queen, [1978] CTC 113 (F.C.T.D.).

Upon those circumstances being brought to the attention of counsel for the parties at the outset of the trial counsel for the defendant admitted that the Minister had made the assumptions that were alleged and counsel for the plaintiff admitted that no other assumptions were made nor are being relied upon. Counsel for the defence moved orally to amend the statement of defence by deleting paragraph 2 therefrom which was so ordered.

Counsel for the plaintiff accepted and admitted as a fact that the taxpayer when he went through a form of marriage with Janet Anderson did so in good faith and was unaware that the antecedent marriage between Janet Anderson and William Witty II had not been dissolved by a divorce in Mexico by the law of North Carolina where the parties were domiciled and likewise was unaware that the form of marriage gone through by him and Janet Anderson in Louisiana was not recognized as valid by the laws of North Carolina.

Subject to that qualification as to *bona fides* which does not alter the circumstances the facts are admitted as being those alleged in paragraphs 5 to 14 of the statement of claim.

There is no question whatsoever that the taxpayer paid interim alimony which was ordered to be paid by the Master on November 7, 1977 following application therefor by Janet Anderson or Taylor following upon the petition made by her dated August 4, 1977 for a decree of divorce launched in the Supreme Court of Ontario and that he was obligated to do so failing which he would be liable to being held in contempt of court.

In *Lumbers v. The Minister of National Revenue*, [1943] Ex.C.R. 202, Thorson P. said at page 211:

It is a well established rule that the provisions of a taxing Act must be construed strictly.

He elaborated in the succeeding paragraph by saying:

... a taxpayer cannot succeed in claiming an exemption from income tax unless his claim comes clearly within the provisions of some exempting section of the Income War Tax Act: he

Majesté la Reine, [1978] CTC 113 (C.F. 1^{re} inst.).

Lorsque ces circonstances ont été portées à l'attention des avocats des parties au début de l'instruction, l'avocat de la défenderesse a admis que le Ministre avait fait les présomptions qui étaient alléguées et l'avocat de la demanderesse a admis qu'aucune autre présomption n'avait été faite. L'avocat de la défenderesse a demandé oralement à l'audience l'autorisation de modifier la défense en supprimant l'alinéa 2, et une ordonnance a été rendue à cet effet.

L'avocat de la demanderesse a accepté et a admis comme fait que lorsque le contribuable a contracté une forme de mariage avec Janet Anderson, il l'a fait de bonne foi et ne savait pas que le mariage antérieur unissant Janet Anderson et William Witty II n'avait pas été dissous par un divorce au Mexique aux yeux de la loi de la Caroline du Nord où les parties étaient domiciliées et ne savait pas non plus que la forme de mariage contracté avec Janet Anderson en Louisiane n'était pas reconnu comme valide par les lois de la Caroline du Nord.

Sous réserve de la question de la bonne foi qui ne modifie pas les circonstances, les faits sont admis comme étant ceux qui sont allégués aux alinéas 5 à 14 de la déclaration.

Il n'est pas contesté que le contribuable a versé une pension alimentaire provisoire sur ordonnance du 7 novembre 1977 résultant d'une demande à cet effet présentée par Janet Anderson ou Taylor à la suite de la requête soumise par cette dernière à la Cour suprême de l'Ontario, le 4 août 1977, en vue d'obtenir un jugement de divorce, et qu'il était tenu de verser cette pension à défaut de quoi il était passible d'outrage au tribunal.

Dans l'affaire *Lumbers v. The Minister of National Revenue*, [1943] R.C.É. 202, le président Thorson a dit à la page 211:

[TRADUCTION] Il est bien établi qu'on doit donner une interprétation limitative aux dispositions d'exemption d'une loi sur l'impôt.

Il a expliqué ce principe dans le paragraphe suivant:

[TRADUCTION] ... un contribuable ne peut demander et obtenir une exemption d'impôt sur le revenu que si son cas est expressément prévu par une disposition d'exemption de la Loi

must show that every constituent element necessary to the exemption is present in his case and that every condition requested by the exempting section has been complied with.

Reverting to the language of paragraph 60(b) of the *Income Tax Act* there is no question that all constituent elements necessary to the exemption in this instance are present, except the crucial issue between the parties and that is whether the taxpayer paid alimony to his "spouse or former spouse".

The word "spouse" is not defined in the general interpretation section of the statute but in subsection 73(1.2) [as am. by S.C. 1977-78, c. 32, s. 15] for the purposes of subsection 73(1), "spouse" and "former spouse" are defined as including "a party to a void or voidable marriage, as the case may be".

Subsection 73(1) deals with the transfer of capital property of a taxpayer to a "spouse" or "former spouse".

Prima facie the same words in different parts of the same statute should be given the same meaning unless there is a clear reason for not doing so.

Such a clear reason here exists. The definition of the words "spouse" and "former spouse" in subsection 73(1.2) is made expressly applicable to the interpretation of those words in subsection 73(1) only and for no other purpose.

That being so and since the word "spouse" has no technical meaning and does not relate to some particular subject of art or science it is to be understood in the statute in the same way as it is understood in the common language, that is to say a word of popular meaning must be taken in its popular sense.

It is a well-known rule of courts of law that words should be taken to be used in their ordinary sense, unless the context clearly dictates otherwise, and resort may be had to dictionaries to ascertain their ordinary meaning.

Counsel for the appellant [plaintiff] referred me to the definition of the word "spouse" as a noun in *The Shorter Oxford English Dictionary* which is:

1. A married woman in relation to her husband; a wife . . .

de l'impôt de guerre sur le revenu; il doit démontrer que tous les éléments constitutifs requis pour justifier l'exemption se retrouvent en l'espèce, et que toutes les conditions exigées par l'article d'exemption sont remplies.

D'après le libellé de l'alinéa 60b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, il est évident qu'en l'espèce tous les éléments constitutifs nécessaires à l'exemption sont réunis, à l'exception du litige principal opposant les parties sur la question de savoir si le contribuable a versé une pension alimentaire à son «conjoint ou . . . ex-conjoint».

Le mot «conjoint» n'est pas défini dans l'article d'interprétation de la loi, mais le paragraphe 73(1.2) [mod. par S.C. 1977-78, chap. 32, art. 15] définit les mots «conjoint» et «ancien conjoint» aux fins du paragraphe 73(1) comme comprenant «toute personne dont le mariage est annulé ou est annulable, selon le cas».

Le paragraphe 73(1) traite du transfert de biens en immobilisations d'un contribuable à un «conjoint» ou «ancien conjoint».

À première vue, on doit donner la même signification au même mot utilisé dans différentes parties de la même loi à moins qu'il existe une raison évidente de ne pas le faire.

En l'espèce, cette raison évidente existe. La définition des mots «conjoint» et «ancien conjoint» au paragraphe 73(1.2) s'applique expressément à l'interprétation de ces mots au paragraphe 73(1) seulement et à nul autre.

Comme le mot «conjoint» n'a pas de sens technique et ne se rapporte pas à un domaine particulier de l'art ou de la science, il doit être interprété dans la loi de la même manière que dans la langue commune, c'est-à-dire comme un mot ayant une signification populaire qui doit être pris dans son sens populaire.

En vertu d'une règle bien connue, les tribunaux doivent interpréter les mots selon leur sens ordinaire, à moins que le contexte n'indique clairement autre chose et on peut avoir recours aux dictionnaires pour vérifier leur sens ordinaire.

L'avocat de l'appelante [demanderesse] a cité la définition du mot «spouse» («conjoint»), comme substantif, dans *The Shorter Oxford English Dictionary*:

[TRADUCTION] 1. Une femme mariée par rapport à son mari; une épouse . . .

and with equal logic as:

2. A married man in relation to his wife; a husband . . .

As a verb "spouse" is defined as:

1. To join in marriage or wedlock.

To complete the exercise the word "wife" is defined as:

2. A woman joined to a man by marriage; a married woman.

Conversely the word "husband" is defined as:

2. A man joined to a woman by marriage . . .

and so too a married man.

Blackstone has said in his maxims that "by marriage, the husband and wife are one person in law" most likely applicable in his time.

The common theme in those definitions is the joinder of a man and a woman in marriage. Marriage means the joinder in wedlock and the ceremony by which two persons are made man and wife. Wedlock is the condition of being married or matrimonial union in the legal sense.

Thus marriage is the union of one man and one woman to the exclusion of all others and each party to the union is a "spouse".

Paragraph 10 of the statement of claim alleges, and it is admitted, that the taxpayer, Irving A. Taylor, "commenced an action in the Supreme Court of Ontario for a declaration that his purported marriage to Janet Anderson [in the State of Louisiana on November 8, 1969 at which time both parties thereto were residents of the State of North Carolina and the marriage was not recognized in that State] was void". The words in brackets have been inserted. This, succinctly put, is an action for a declaration of nullity.

That action was litigated before Mr. Justice Maloney who gave judgment on December 6, 1979 the operative paragraphs of which read:

1. THIS COURT DOETH ORDER AND DECLARE that the marriage between the Plaintiff and the Defendant which was solemnized at the City of New Orleans, in the State of Louisiana, one of

et tout aussi logiquement:

[TRADUCTION] 2. Un homme marié par rapport à son épouse; un mari . . .

Comme verbe, «*spouse*» («épouser») est défini comme:

[TRADUCTION] 1. Unir par le mariage.

Enfin, le mot «*wife*» («épouse») est défini de la manière suivante:

[TRADUCTION] 2. Une femme unie à un homme par le mariage; une femme mariée.

Inversement le mot «*husband*» («mari») est défini de la manière suivante:

[TRADUCTION] 2. Un homme uni à une femme par le mariage . . .

un homme marié.

Blackstone a dit dans ses maximes que [TRADUCTION] «par le mariage, le mari et la femme constituent une seule personne devant la loi», ce qui vraisemblablement était applicable à son époque.

Le thème commun dans ces définitions est l'union d'un homme et d'une femme dans le mariage. Le mariage signifie l'union par les liens du mariage et la cérémonie par laquelle deux personnes deviennent mari et femme. Le mariage est l'état d'une personne mariée ou l'union matrimoniale au sens juridique.

Ainsi le mariage est l'union d'un homme et d'une femme à l'exclusion de tous les autres et chaque partie à l'union est un «conjoint».

Il est allégué à l'alinéa 10 de la déclaration, et il est admis, que le contribuable, Irving A. Taylor, [TRADUCTION] «a engagé une action devant la Cour suprême de l'Ontario en vue d'obtenir une déclaration de nullité de son mariage présumé avec Janet Anderson [dans l'État de la Louisiane le 8 novembre 1969, date à laquelle les parties étaient des résidents de l'État de la Caroline du Nord; le mariage n'était pas reconnu dans cet État]». Les mots entre parenthèses ont été ajoutés. En résumé, il s'agit d'une action en déclaration de nullité.

Cette action a été instruite devant le juge Maloney qui a rendu son jugement le 6 décembre 1979 dont voici le dispositif:

[TRADUCTION] 1. LA COUR DÉCLARE que le mariage entre le demandeur et la défenderesse qui a été célébré dans la ville de La Nouvelle-Orléans, dans l'État de la Louisiane, un des États

the United States of America on the 8th day of November, 1969 is a nullity by reason of the prior subsisting marriage of the Defendant.

2. AND THIS COURT DOTH FURTHER ORDER AND ADJUDGE the marriage between the Plaintiff and the Defendant which was solemnized at the City of New Orleans, in the State of Louisiana one of the United States of America on the 8th day of November 1965 [*sic*] be and the same is hereby declared to be void.

The first paragraph is the declaration of nullity and the reason therefor and the second paragraph is, in addition, an adjudication that the purported "marriage" was void.

It is not specifically stated that the "marriage" was void *ab initio* but in my view that is not necessary to so state because, as is stated in the declaration of nullity in the first paragraph the marriage is a nullity by reason of a prior subsisting marriage from which it follows that the second marriage is bigamous and therefore automatically void.

If a marriage is merely voidable and action is taken to void the marriage it is declared void *ab initio*.

The fact that the word marriage is not preceded and modified by the adjective "purported" lent significance to the contention of counsel for the defendant that there had been a "*de facto*" marriage. That contention I do not accept.

Of much greater significance however is the contention following on the facts in paragraphs 11 and 12 of the statement of claim.

On August 7, 1977 Janet Anderson began an action in the Supreme Court of Ontario for a decree of divorce from Irving A. Taylor.

On November 7, 1977 she obtained an order requiring Irving Taylor to pay interim alimony to her.

That is the order with which the taxpayer complied and sought to deduct the interim alimony so paid in computing his taxable income for his 1978 and 1979 taxation years.

The operative portion of the order simply states that:

IT IS ORDERED that the Respondent [and by that is meant the taxpayer herein] shall pay to the Petitioner the sum of \$950.00

des États-Unis d'Amérique, le 8 novembre 1969, est nul en raison de la non-dissolution d'un mariage antérieur de la défenderesse.

2. EN OUTRE LA COUR STATUE que le mariage entre le demandeur et la défenderesse qui a été célébré dans la ville de La Nouvelle Orléans, dans l'État de la Louisiane, un des États des États-Unis d'Amérique, le 8 novembre 1965 [*sic*], est par les présentes déclaré nul.

Le premier paragraphe constitue la déclaration de nullité et le motif qui l'explique, et le second paragraphe est, de plus, un jugement portant que le «mariage» présumé est nul.

Il n'est pas précisément déclaré que le «mariage» était nul *ab initio*, mais à mon avis cela n'est pas nécessaire, car il est indiqué dans la déclaration de nullité, au premier paragraphe, que le mariage est nul en raison de la subsistance d'un mariage antérieur d'où il découle que le second mariage est bigame et par conséquent automatiquement nul.

Si un mariage est simplement annulable et qu'une action est engagée pour le faire annuler, il est déclaré nul *ab initio*.

Le fait que le mot mariage n'est pas précédé ni modifié par l'adjectif «présumé» appuie l'argument de l'avocat de la défenderesse selon lequel il y a eu un mariage «de fait». Je n'accepte pas cet argument.

Toutefois, l'argument découlant des faits énoncés aux alinéas 11 et 12 de la déclaration est beaucoup plus important.

Le 7 août 1977, Janet Anderson a engagé une action devant la Cour suprême de l'Ontario en vue d'obtenir un jugement de divorce de Irving A. Taylor.

Le 7 novembre 1977 elle a obtenu une ordonnance obligeant Irving Taylor à lui verser une pension alimentaire provisoire.

Il s'agit de l'ordonnance à laquelle le contribuable s'est conformé, essayant alors de déduire la pension alimentaire provisoire ainsi versée du calcul de son revenu imposable pour les années d'imposition 1978 et 1979.

Le dispositif de l'ordonnance indique simplement:

[TRADUCTION] LA COUR ORDONNE à l'intimé [c'est-à-dire le contribuable en l'espèce] de payer à la requérante la somme de

per month as and for Interim Alimony with effect from September 1st, 1977. [The words in brackets are mine.]

As a consequence of the order requiring the taxpayer to pay interim alimony to Janet Anderson in the proceeding for a decree of divorce counsel for the defendant contends before me, as he successfully contended before the Chairman of the Tax Review Board, whose decision is hereby under appeal, that a *de facto* marriage existed between the couple and accordingly Janet Anderson was the *de facto* spouse of the taxpayer in 1978 and 1979 (the taxation years in question) and because of the lack of a clear definition of the word "spouse" in the *Income Tax Act*, the word bears that meaning in paragraph 60(b) thereof, that is to say, a *de facto* spouse.

As I appreciate the principle, well established and propounded by authorities, which actuated the learned Master in giving the order that he did it is that the allotment of alimony *pendente lite* depends upon the marital relationship of the parties existing *de facto*.

That this should be so makes eminent common sense. In matrimonial causes, including a suit for nullity as well as a petition for divorce, the parties by their mutual acts and course of conduct have clothed the other with the reputation of being a wife or husband as the case may be and the husband has initiated, assuming the male to be the aggressor, or in any event has sanctioned that state of affairs to exist and to continue to exist as a consequence of which the grant of interim alimony is but a perpetuation of that status, quasi-status though it be.

An illustration to like effect predicated upon the doctrine of holding out or ostensible authority is that even though a marriage is null and void and is therefore to all intents and purposes a "non-marriage" and produces none of the legal incidents of matrimony, nevertheless so long as the parties live together as man and wife in a common household the putative wife can pledge the "husband's" credit as if she were his legal wife.

This is predicated upon the presumption founded upon the mere fact of a cohabitation and that presumption applies with equal force when a man

950 \$ par mois à titre de pension alimentaire provisoire à compter du 1^{er} septembre 1977. [C'est moi qui ajoute les mots entre crochets.]

L'avocat de la défenderesse soutient maintenant, comme il l'a fait avec succès devant le président de la Commission de révision de l'impôt dont la décision est contestée, que l'ordonnance obligeant le contribuable à verser une pension alimentaire provisoire à Janet Anderson dans la procédure de divorce indique qu'il existait un mariage de fait et que par conséquent Janet Anderson était le conjoint de fait du contribuable en 1978 et 1979 (les années d'imposition visées) et qu'en outre, vu l'absence de définition claire du mot «conjoint» dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le mot tel qu'employé à l'alinéa 60b), inclut le conjoint de fait.

D'après moi, le protonotaire a rendu son ordonnance en se fondant sur le principe, bien établi et préconisé par les textes faisant autorité, selon lequel l'octroi d'une pension alimentaire quand le litige est en instance dépend de l'existence d'une relation matrimoniale de fait entre les parties.

Il est très logique qu'il en soit ainsi. Dans les affaires de droit matrimonial, y compris une poursuite en nullité ou une demande de divorce, chaque partie, par ses actes et son comportement à l'égard de l'autre fait en sorte que l'autre partie est considérée, selon le cas, comme le mari ou la femme; si le mari, à supposer que ce soit lui qui a engagé les procédures, est à l'origine de cette situation ou a sanctionné l'existence et le maintien de cet état de choses, l'octroi d'une pension alimentaire provisoire n'est en fait que la perpétuation de ce statut ou quasi-statut.

On trouve un exemple de conséquences analogues, selon la notion de «*holding out*» (se faire passer pour) ou de l'autorité apparente, dans le cas où, bien que le mariage soit nul et soit donc, à toutes fins utiles, un «non-mariage», ne produisant aucun des effets juridiques du mariage, l'épouse putative peut engager le crédit du «mari» comme si elle était son épouse légale, tant que les parties vivent ensemble comme mari et femme dans un même foyer.

Cette situation découle de la présomption fondée sur le simple fait de la cohabitation et cette présomption s'applique avec une force égale lorsqu'un

lives with a woman to whom he is not married if he allows her to pass as his wife.

Where there has been a ceremony of marriage followed by cohabitation the validity of the marriage is presumed but being a presumption it can be rebutted by decisive evidence to the contrary.

The general rule is abundantly clear that in a matrimonial cause, including a suit for nullity, when a *de facto* marriage is acknowledged or proven interim alimony will be awarded pending the determination of the rights of the parties *de jure*.

Thus Macdonnell J.A. was prompted to say [at page 732] in *Barnet v. Barnet*, [1934] 2 D.L.R. 728 (Ont. C.A.) in the matter of the application of a wife *de facto* for interim alimony:

Until the Court has determined her rights *de jure* (and it may be found she is the defendant's wife in every sense) there is no reason why she should not be allowed alimony in the usual way.

The wife had brought an action for a declaration that the marriage she had entered into was null and void because the husband had assured her that a prior marriage he had entered into had been dissolved by divorce which it had not.

I would therefore add to the words in the above quotation that Macdonnell J.A. enclosed in brackets the words "or that she was not". It would make no difference to the award of alimony in the usual way.

As has been previously indicated because the definition of a "spouse" in [subsection] 73(1.2) as therein extended to include a party to a void or voidable marriage is limited exclusively to subsection 73(1) it is not applicable as defining the word "spouse" for the purposes of other sections of the statute where that word appears. That being so, as also previously indicated the meaning of the word is to be taken as that attributed to it in common parlance and that is to be taken as a party to matrimonial union in the legal sense.

The award of interim alimony to a *de facto* wife is predicated upon a quasi-status created by circumstances and for limited purposes but the grant

homme vit avec une femme avec laquelle il n'est pas marié s'il lui permet de passer pour son épouse.

Lorsqu'il y a eu une cérémonie de mariage suivie de la cohabitation, la validité du mariage est présumée, mais comme il s'agit d'une présomption elle peut être réfutée par une preuve contraire concluante.

La règle générale est parfaitement claire: dans une affaire matrimoniale, y compris une poursuite en nullité, lorsqu'un mariage de fait est constaté ou prouvé, une pension alimentaire provisoire est accordée en attendant la détermination de la situation juridique des parties.

Voici ce que disait le juge d'appel Macdonnell [à la page 732] dans l'affaire *Barnet v. Barnet*, [1934] 2 D.L.R. 728 (C.A. Ont.) à propos d'une demande de pension alimentaire provisoire présentée par une épouse de fait:

[TRADUCTION] Jusqu'à ce que la Cour ait déterminé ses droits *de jure* (et il peut être décidé qu'elle est effectivement l'épouse du défendeur), il n'y a aucune raison de ne pas lui accorder de pension de la manière habituelle.

L'épouse avait intenté une action en vue d'obtenir une déclaration de nullité de son mariage parce que le mari lui avait assuré à tort qu'un mariage antérieur qu'il avait contracté avait été dissous par un divorce.

Par conséquent, j'ajouterais à ce que le juge d'appel Macdonnell a mis entre parenthèses dans le passage cité les mots [TRADUCTION] «ou qu'elle ne l'est pas». Il n'y aurait aucune différence quant à l'octroi d'une pension alimentaire selon les modalités habituelles.

Comme je l'ai déjà indiqué, la définition de «conjoint» au [paragraphe] 73(1.2), qui a été élargie pour inclure une partie à un mariage nul ou annulable, est limitée exclusivement au paragraphe 73(1), et ne peut donc pas s'appliquer à la définition du mot «conjoint» aux fins des autres articles de la loi. C'est pour cette raison, comme je l'ai également indiqué, que le mot doit être pris dans son sens courant, c'est-à-dire comme visant une partie à une union matrimoniale au sens juridique.

L'octroi d'une pension alimentaire provisoire à une épouse de fait est fondé sur un quasi-statut créé par les circonstances pour des fins précises

of interim alimony is not decisive as to the legal status.

Thus then resort must be had to the consequences of a void or voidable marriage and the status of the parties thereto.

In the present instance the taxpayer, who was the "husband", commenced an action for a declaration of nullity.

The wife countered by commencing an action for divorce.

A decree of nullity is not a divorce *a vinculo*.

Divorce is based on a cause arising after a valid marriage has come into existence (e.g., adultery and other grounds now added).

A decree of nullity is based on a cause existing at the time of the marriage ceremony (e.g., a prior existing marriage, the parties were within the prohibited degrees of consanguinity or insanity).

A decree of divorce dissolves the marriage upon the decree absolute.

A decree of nullity either (1) declares that there never was a valid marriage, or (2) dissolves the marriage with retroactive effect.

The first declaration follows upon the marriage being void *ab initio* and the second follows upon the marriage being voidable.

In the first case the marriage is regarded as not having taken place and the decree of nullity is merely declaratory of that circumstance.

In this instance there is an *impedimentum dirimens* which is an impediment to marriage not removed by solemnization of the rite but continues in force and makes the marriage null and void.

In the second case where the marriage is voidable a marriage comes into being on solemnization of the rite with all its consequences even though it be sinful but the marriage is, on a decree of nullity being made, wiped out completely as if it had never existed and with retroactive effect.

mais cet octroi n'est pas concluant en ce qui a trait au statut juridique.

Il faut donc examiner les conséquences d'un mariage nul ou annulable et le statut des parties à un tel mariage.

En l'espèce le contribuable, qui était le «mari», a engagé une action en vue d'obtenir une déclaration de nullité.

L'épouse a répliqué en engageant une action en divorce.

Un jugement de nullité n'est pas un divorce *a vinculo*.

Le divorce est fondé sur une cause survenant après qu'un mariage valide a commencé à exister (adultère et autres motifs).

La nullité résulte d'une cause existant au moment de la célébration du mariage (par exemple, un mariage antérieur non dissous, une interdiction relative à la consanguinité ou aux maladies mentales s'appliquant aux parties).

Un jugement de divorce dissout le mariage s'il est irrévocable.

Un jugement de nullité (1) déclare qu'il n'y a jamais eu de mariage valide ou (2) dissout rétroactivement le mariage.

La première décision découle de la nullité absolue du mariage et la seconde de la nullité relative du mariage.

Dans le premier cas le mariage est considéré comme n'ayant jamais eu lieu et le jugement de nullité constate simplement cet état de choses.

En l'espèce, il existe un empêchement dirimant, c'est-à-dire un empêchement au mariage qui n'est pas supprimé par la célébration du rite mais qui continue à s'appliquer et entache le mariage de nullité absolue.

Dans le deuxième cas, où le mariage est annulable, le mariage existe dès la célébration avec tous ses effets et même s'il peut avoir un caractère coupable, mais est annulé complètement et rétroactivement comme s'il n'avait jamais existé quand la nullité est prononcée.

This second case is an *impedimentum impediens* as contrasted with an *impedimentum dirimens* and is where the parties are prevented from marrying—such as lack of parental consent—but if the parties avoid that obstacle and go through a solemnization ceremony the marriage is valid with all its consequences and held as such by every court until a decree annulling the marriage has been pronounced by a court of competent jurisdiction. The marriage can only be annulled at the instance of one of the parties and at the moment a decree of nullity is pronounced then there is no marriage and there never has been a marriage.

The difference in substance was expressed by Lord Greene M.R., when he said in *De Reneville v. De Reneville*, [1948] P. 100 (Eng. C.A.) at page 111:

... a void marriage is one that will be regarded by every court in any case in which the existence of the marriage is in issue as never having taken place and can be so treated by both parties to it without the necessity of any decree annulling it

... a voidable marriage is one that will be regarded by every court as a valid subsisting marriage until a decree annulling it has been pronounced by a court of competent jurisdiction.

In the present instance the meaning to be attributed to the word "spouse" as used in paragraph 60(b) of the *Income Tax Act* applicable to the 1978 and 1979 taxation years is as the word is used in the common language and that meaning is a party to a marriage.

Therefore the existence of the marriage is in issue in this appeal.

The common law grounds of nullity are:

- (1) a prior existing marriage;
- (2) the parties are within the prohibited degrees of consanguinity or affinity;
- (3) insanity at the time of marriage;
- (4) lack of consent induced by fraud, force and the like;
- (5) impotence, and
- (6) where the parties are not respectively male and female.

The list is for the purpose of illustration and is not intended to be exhaustive.

Here the marriage between the taxpayer and Janet Anderson was void *ab initio* by reason of a

Ce deuxième cas constitue un empêchement prohibant par opposition à l'empêchement dirimant; c'est-à-dire que le mariage des parties est prohibé—en l'absence du consentement des parents par exemple—mais que si les parties évitent cet obstacle et font célébrer le mariage, celui-ci est valide avec toutes ses conséquences et considéré comme tel par toutes les cours jusqu'à ce qu'un jugement d'annulation ait été rendu par un tribunal compétent. Le mariage ne peut être annulé qu'à la demande de l'une des parties et lorsqu'un jugement d'annulation est rendu, il n'existe plus de mariage et il n'en a jamais existé.

Lord Greene, M.R., a souligné cette différence quant au fond lorsqu'il a dit dans l'affaire *De Reneville v. De Reneville*, [1948] P. 100 (C.A. Angl.) à la page 111:

[TRADUCTION] ... un mariage nul est celui qui est considéré par toutes les cours, dans tous les cas où est mise en cause l'existence du mariage, comme n'ayant jamais eu lieu et peut être traité comme tel par les deux conjoints sans qu'il ne soit nécessaire d'obtenir un jugement d'annulation

... un mariage annulable est celui qui est considéré par toutes les cours comme un mariage valide tant qu'aucun jugement d'annulation n'est rendu par un tribunal compétent.

En l'espèce, le mot «conjoint», aux fins de l'alinéa 60(b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* qui s'applique aux années d'imposition 1978 et 1979, doit être pris dans son sens courant et vise donc une partie à un mariage.

Par conséquent le litige dans le présent appel porte sur l'existence du mariage.

En *common law*, les motifs de nullité sont les suivants:

- (1) Mariage antérieur non dissous;
- (2) Interdiction fondée sur le rapport de parenté ou d'alliance;
- (3) Aliénation mentale au moment du mariage;
- (4) Absence de consentement induite par la fraude, la violence et des moyens semblables;
- (5) Impuissance, et
- (6) Lorsque les parties ne sont pas de sexes différents.

Cette liste est dressée à des fins d'illustration et n'est pas exhaustive.

En l'espèce, le mariage entre le contribuable et Janet Anderson était nul *ab initio* en raison du

prior existing marriage between Janet Anderson and William Witty II which had not been validly dissolved.

This is confirmed by the declaratory judgment given by Mr. Justice Maloney on December 6, 1977 and recorded on December 27, 1979.

Janet Anderson, who was a party with Irving A. Taylor to a ceremony of marriage was already married and either party is entitled to a decree of nullity *ex debito justitiae*. A court has no discretion to refuse the decree.

As I have indicated before the existence of a previous marriage (as is here the case) renders the subsequent marriage an absolute nullity. The marriage is void *ab initio* and the decree is purely declaratory. There would have been no impediment to the taxpayer contracting a subsequent legal marriage and if he had that wife would have been his legal "spouse" from which it follows that Janet Anderson was not.

Even if the marriage had not been void but merely voidable, which is not the case in my view, then the second operative portion of the judgment of Mr. Justice Maloney whereby the marriage between Janet Anderson and Irving A. Taylor solemnized on November 9, 1969 was declared to be void would have retroactive effect to that date.

With respect to a voidable marriage Pennycuick J. said in *Re Rodwell (deceased)*, [1969] 3 W.L.R. 1363 (Ch.D.) at page 1366:

The position is that the moment the decree of nullity became absolute [and this I take to be upon pronouncement] then in the eye of the law she never had been married. [Again the words in brackets are mine.]

For the foregoing reasons I find it impossible to say that Janet Anderson had ever been married to the taxpayer from which it follows that she was not his "spouse" within the meaning of that word as used in paragraph 60(b) of the Act.

I cannot refrain from expressing concurrence in the submission made by counsel for the defendant that there is an apparent inequity when he paid interim alimony to Janet Anderson which he was obligated to do by a valid court order to which failure to comply would render him liable to con-

mariage antérieur et non dissous de Janet Anderson et William Witty II.

^a Ce fait est confirmé par le jugement déclaratoire rendu par le juge Maloney le 6 décembre 1977 et enregistré le 27 décembre 1979.

^b Janet Anderson, qui était une partie avec Irving A. Taylor à une cérémonie de mariage, était déjà mariée et chaque partie avait droit d'obtenir un jugement d'annulation de plein droit. Le tribunal n'a pas le pouvoir de refuser de rendre ce jugement dans un tel cas.

^c Comme je l'ai indiqué auparavant, l'existence d'un mariage antérieur (comme en l'espèce) est une cause de nullité absolue. Le mariage est nul *ab initio* et le jugement est simplement déclaratoire. Il n'y aurait eu aucun empêchement à ce que le contribuable contracte par la suite un mariage légal et dans un tel cas cette épouse aurait été son «conjoint» légal; donc Janet Anderson ne l'était pas.

^d Même si le mariage n'avait pas été entaché de nullité absolue mais de nullité relative, ce qui à mon avis n'est pas le cas en l'espèce, la deuxième partie du dispositif du jugement du juge Maloney, déclarant la nullité du mariage entre Janet Anderson et Irving A. Taylor célébré le 9 novembre 1969, aurait eu un effet rétroactif à cette date.

^e En ce qui a trait à un mariage annulable, le juge Pennycuick a dit dans l'affaire *Re Rodwell (deceased)*, [1969] 3 W.L.R. 1363 (Ch.D.) à la page 1366:

^f [TRADUCTION] La situation est la suivante: dès que le jugement de nullité devient absolu [donc, selon moi, dès qu'il est rendu] elle est réputée, aux yeux de la loi, n'avoir jamais été mariée. [Encore une fois c'est moi qui ajoute les mots entre crochets.]

^g Pour ces motifs, il m'est impossible de dire que Janet Anderson a jamais été mariée au contribuable et il s'ensuit qu'elle n'était pas son «conjoint» au sens de l'alinéa 60b) de la Loi.

^h Je ne peux m'empêcher d'exprimer mon accord avec l'argument présenté par l'avocat de la défenderesse selon lequel il est apparemment inéquitable que le contribuable, d'une part, soit obligé de verser une pension alimentaire provisoire à Janet Anderson en vertu d'une ordonnance valide du

tempt and yet he is precluded from claiming the amounts so paid as a deduction for income tax purposes.

The complete answer is in the stock expression that there is no equity in a taxing statute. A taxing statute shall receive the same interpretation as any other statute.

The principle expressed in *Partington v. The Attorney-General* (1869), Law Rep. 4 H.L. 100 (H.L.) is that if the person sought to be taxed comes within the letter of the law then he must be taxed no matter how great the hardship or the inequity may appear to be to the judicial mind. There must be adherence to the word of the statute.

Confirmation of the correctness of the construction which I have concluded must be ascribed to the meaning of the word "spouse" in paragraph 60(b) in the *Income Tax Act*, applicable in the 1978 and 1979 taxation years, can be found in the remedial action which Parliament has taken in providing an extended definition of the word "spouse" applicable to paragraph 60(b) by the enactment of section 130, c. 140, S.C. 1980-81-82-83 and by applying the rule in *Heydon's Case* (1584), 3 Co. Rep. 7a; 76 E.R. 637 (K.B.D.), to that subsequent legislation.

When any case may be doubtful upon a statute four things can be gleaned from *Heydon's Case* (*supra* at fo. 7b) which are to be discerned and considered:

- (1) the state of the law before the enactment,
- (2) what was the mischief and defect which the prior existing law did not provide,
- (3) what remedy Parliament provided to cure the defect, and
- (4) the true reason for the remedy.

Then the office of all judges shall be to make such construction as shall suppress the mischief, advance the remedy, suppress subtle inventions and evasions for continuance of the mischief and to add force and life to the cure and remedy according to the true intent of the makers of the Act, *pro bono publico*.

tribunal, le refus d'obtempérer constituant un outrage au tribunal, sans, d'autre part, être autorisé à déduire les montants ainsi versés aux fins de l'impôt sur le revenu.

^a La réponse complète se trouve dans la formule classique selon laquelle il n'y a pas d'équité dans une loi fiscale. Une loi fiscale doit être interprétée de la même manière que les autres lois.

^b Selon le principe exprimé dans l'affaire *Partington v. The Attorney-General* (1869), Law Rep. 4 H.L. 100 (H.L.), si la lettre de la loi prévoit l'imposition d'une personne, cette dernière doit être imposée quelle que soit l'importance de l'injustice ou des inconvénients qui pourraient sembler, dans l'esprit du juge, devoir en résulter. Il faut respecter le texte de la loi.

^c La mesure corrective que le Parlement a adoptée en élargissant la définition du mot «conjoint» applicable à l'alinéa 60b), par l'adoption de l'article 130, chap. 140, S.C. 1980-81-82-83, et l'application de la règle dégagée dans l'affaire *Heydon* (1584), 3 Co. Rep. 7a; 76 E.R. 637 (K.B.D.) à cette mesure législative subséquente confirme la justesse de l'interprétation qui, d'après moi, doit être attribuée au mot «conjoint» à l'alinéa 60b) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* applicable aux années d'imposition 1978 et 1979.

^e En cas de doute concernant une disposition législative, il faut prendre en considération et examiner quatre points dégagés de l'affaire *Heydon* (*supra* à fo 7b):

- (1) l'état du droit avant son adoption,
- (2) le mal et le défaut que la loi antérieure n'envisageait pas,
- (3) la mesure corrective prise par le Parlement pour remédier à ce défaut, et
- (4) le vrai motif de cette mesure corrective.

^f Le travail du juge consiste alors à donner l'interprétation qui permet d'éliminer le dommage, de promouvoir le remède apporté, d'éliminer les moyens et les échappatoires subtils qui peuvent perpétuer le dommage, et d'ajouter force et vigueur à la correction apportée, conformément à l'intention véritable du législateur, pour le bien du public.

In order to ascertain the true rule of construction to find the meaning of a term in a statute I can think of no better rule to apply than the well-known rule in *Heydon's Case* and to repeat what Lindley M.R. said *In re Mayfair Property Company*, [1898] 2 Ch. 28 at page 35:

In order properly to interpret any statute it is as necessary now as it was when Lord Coke reported *Heydon's Case* to consider how the law stood when the statute to be construed was passed, what the mischief was for which the old law did not provide, and the remedy provided by the statute to cure that mischief.

Subsection 252(3), as enacted by the legislation indicated above extending the meaning of "spouse" and "former spouse", reads:

252. . . .

(3) For the purposes of paragraphs 56(1)(b) and (c), 60(b) and (c) and 146(16)(a), sections 56.1 and 60.1 and subsection 73(1), "spouse" and "former spouse" includes a party to a voidable or void marriage, as the case may be.

Parliament must have become apprised of the want of equity or justice in precluding a party to a void or voidable marriage from deducting interim alimony ordered to be paid by that party in the amounts paid as ordered in computing taxable income.

That was the mischief which this legislation remedied and it was remedied by extending the definition of spouse to include a party to a void or voidable marriage.

Had the contrary been the case there would be no need to provide a cure to the law as it previously existed. It was remedial legislation and not merely clarification.

Unfortunately for the defendant in this appeal the remedial legislation permitting a party to a void or voidable marriage to deduct for income tax purposes interim alimony ordered by a court to be paid is applicable to the 1982 and subsequent taxation years and does not avail the defendant.

For the foregoing reasons the appeals are allowed but, in the circumstances, without costs to Her Majesty.

Selon moi, la meilleure règle à suivre pour déterminer le principe d'interprétation permettant de trouver le sens d'un terme dans une loi est la règle bien connue qui a été dégagée dans l'affaire *a Heydon*. Voici ce que disait le juge Lindley, M.R., dans l'affaire *In re Mayfair Property Company*, [1898] 2 Ch. 28, à la page 35:

[TRADUCTION] Pour interpréter convenablement une loi, il est aussi nécessaire maintenant que lorsque lord Coke rapportait l'affaire *Heydon*, d'examiner l'état du droit avant l'adoption de la loi que l'on doit interpréter, quel était le mal que le droit précédent ne prévoyait pas et le remède qu'a apporté la loi pour remédier à cet état de choses.

Voici le texte du paragraphe 252(3) édicté par la loi susmentionnée qui élargit la signification de «conjoint» et «ancien conjoint»:

252. . . .

(3) Pour l'application des alinéas 56(1)(b) et (c), 60(b) et (c) et 146(16)(a), des articles 56.1 et 60.1 et du paragraphe 73(1), «conjoint» et «ancien conjoint» comprennent, selon le cas, une partie à un mariage susceptible d'être annulé ou celle à un mariage nul.

Le Parlement a dû prendre connaissance de l'injustice résultant de l'interdiction pour une partie à un mariage nul ou annulable de déduire du calcul du revenu imposable les pensions alimentaires provisoires payables en vertu d'une ordonnance.

La loi a remédié à cet état de choses en élargissant la définition de conjoint de manière à comprendre une partie à un mariage susceptible d'être annulé ou celle à un mariage nul.

Si l'inverse avait été vrai, il n'aurait pas été nécessaire de prévoir un remède à la loi antérieure. Il s'agissait d'une loi correctrice et non d'une simple clarification.

Malheureusement pour la défenderesse dans le présent appel, la loi correctrice permettant à une partie à un mariage susceptible d'être annulé ou celle à un mariage nul de déduire à des fins d'impôt sur le revenu les pensions alimentaires provisoires dont le paiement est ordonné par un tribunal compétent s'applique à l'année d'imposition 1982 et aux années suivantes et ne peut être utilisée par la défenderesse.

Par ces motifs les appels sont accueillis mais, compte tenu des circonstances, sans adjudication des dépens en faveur de Sa Majesté.