

2003 FCA 191
A-195-02

2003 CAF 191
A-195-02

Douglas L. Crowe (*Appellant*)

Douglas L. Crowe (*appelant*)

v.

c.

Her Majesty the Queen (*Respondent*)

Sa Majesté la Reine (*intimée*)

A-196-02

A-196-02

Kenneth A. Cush (*Appellant*)

Kenneth A. Cush (*appelant*)

v.

c.

Her Majesty the Queen (*Respondent*)

Sa Majesté la Reine (*intimée*)

INDEXED AS: CROWE v. CANADA (C.A.)

RÉPERTORIÉ: CROWE c. CANADA (C.A.)

Court of Appeal, Rothstein, Evans and Malone JJ.A.—
Calgary, April 2; Ottawa, April 17, 2003.

Cour d'appel, juges Rothstein, Evans et Malone, J.C.A.—
—Calgary, 2 avril; Ottawa, 17 avril 2003.

Judges and Courts — Provincial court judges seeking to deduct from income tax membership dues in judge's association — Remuneration of provincial court judges contentious matter in Alberta for over a decade — Association's Executive Committee spending 90% of time on judicial independence, compensation, litigating against Alberta Government — T.C.J. holding judges not "public servants" due to constitutional status as independent office holders precluded from bargaining with Government — If public servants, dues would have been deductible — Argued that judicial independence not impaired by allowing as income tax deduction dues paid association fighting for judicial independence — "Public servants" not including judges, meaning civil servants or government employees — Judicial branch of government operates independently of executive, legislative branches — Reference to English, French language dictionaries as to meaning of "public servant" — None including judges in definition — Same conclusion supported by statutory context — That legislation extending to judges certain benefits enjoyed by public servants not making judges public servants — In constitutional context, wrong to call judge "public employee" as not "servant" subject to master's control — Terms of relationship with state dictated by Constitutional terms, conventions — To say judges "serve" public by administering justice not making them "public servants" for ITA purposes — Court mandated judicial compensation commissions making recommendations to government so different from normal collective bargaining process, Parliament could not have intended to include judges' associations in "associations of public servants" — Advent of judicial compensation commissions not eroding

Juges et tribunaux — Des juges de cour provinciale ont demandé à déduire de leur revenu pour fins d'impôt la cotisation versée pour être membre de leur association de juges — La rémunération des juges de cour provinciale est source de différends depuis plus d'une décennie en Alberta — Le comité exécutif de l'association a consacré plus de 90 % de son temps à des questions concernant la rémunération et l'indépendance des juges ainsi qu'aux litiges avec le gouvernement de l'Alberta — Le juge de la Cour de l'impôt a statué que les juges ne sont pas des «fonctionnaires» puisqu'en vertu de la Constitution, ils sont des titulaires d'une charge indépendants qui ne peuvent négocier avec le gouvernement — S'ils avaient été fonctionnaires, les cotisations auraient été déductibles — On a soutenu qu'on ne portait pas atteinte à l'indépendance judiciaire en permettant de déduire du revenu les cotisations versées à une association qui lutte en faveur de cette indépendance — L'expression «fonctionnaires» s'entendant des agents publics ou des employés de l'État, elle ne vise pas les juges — Le pouvoir judiciaire du gouvernement exerce ses fonctions indépendamment des pouvoirs exécutif et législatif — On renvoie à des dictionnaires français et anglais pour établir le sens de «fonctionnaires» — Les juges ne sont inclus dans aucune définition utilisée — Le contexte législatif étaye la même conclusion — Le fait que des lois confèrent aux juges certains avantages octroyés à la fonction publique ne fait pas d'eux des fonctionnaires — En contexte constitutionnel, il est inexact de qualifier un juge d'«employé de l'État» puisqu'il ne s'agit pas d'un «préposé» soumis au contrôle de son commettant — Les conditions de la relation des juges avec l'État sont régies par les termes et les conventions de la

distinction between judges, workers governed by collective bargaining process.

Income Tax — Income calculation — Deductions — Income Tax Act, s. 8(1)(i)(iv) permitting deduction of dues paid association of public servants — Provincial court judges seeking to deduct dues paid judges' association which concentrates efforts on judicial independence, compensation, litigating against Alberta Government — Issue: for tax deduction purposes, are provincial court judges "public servants?" — Considering dictionary definitions, statutory, constitutional contexts, judges not "public servants" — To say judges "serve" public by administering justice, not making them "public servants" for ITA purposes — Broad definition proposed by taxpayers goes against narrow limitation of deduction to dues paid "associations of public servants", not broader wording as any association of employees, whether unionized or not, in both public, private sectors — Taxpayers' interpretation ignoring labour relations context of provision from which inferred Parliament contemplating associations, while not certified bargaining agents, negotiating collectively for members — Court mandated judicial compensation commissions which make recommendations to government so far removed from normal collective bargaining, Parliament could not have meant to include judges' associations within "associations of public servants".

Appellants, Alberta Provincial Judges' Association members, each sought to deduct annual dues of \$1,500 but this was disallowed by the Minister. The Tax Court of Canada having dismissed their appeal, they appealed to the Federal Court of Appeal.

Income Tax Act, subparagraph 8(1)(i)(iv) permits the deduction of membership dues paid to an association of public servants. The issue was whether provincial court judges are, for the purposes of this statutory provision, "public servants".

Constitution — Dire que les juges administrent la justice au «service» du public ne fait pas d'eux des fonctionnaires (public servants) aux fins de la LIR — Les commissions d'examen de la rémunération des juges prescrites par les tribunaux qui font des recommandations au gouvernement sont si éloignées des schémas habituels de la négociation collective que le législateur fédéral n'a pu avoir l'intention de viser les associations de juges en recourant à l'expression «association de fonctionnaires» — La création de commissions d'examen de la rémunération des juges n'a pas porté atteinte à la distinction existant entre les juges et les travailleurs régis par le processus de négociation collective.

Impôt sur le revenu — Calcul du revenu — Déductions — L'art. 8(1)i(iv) de la Loi de l'impôt sur le revenu permet au contribuable de déduire les cotisations versées à une association de fonctionnaires — Des juges de cour provinciale ont demandé à déduire les cotisations versées à une association de juges qui s'occupe principalement de questions concernant la rémunération et l'indépendance des juges ainsi que de litiges avec le gouvernement de l'Alberta — La question en litige est celle de savoir si, pour les fins de la déduction fiscale, les juges de cour provinciale sont ou non des «fonctionnaires» — Compte tenu des définitions de dictionnaires et des contextes législatif et constitutionnel, les juges ne sont pas des «fonctionnaires» — Dire que les juges administrent la justice au «service» du public ne fait pas d'eux des «fonctionnaires» (public servants) aux fins de la LIR — La large définition suggérée par les contribuables va à l'encontre de la déduction étroite prévue pour les cotisations versées aux «associations de fonctionnaires»; il ne s'agit pas de toute association d'employés en son sens le plus large, qu'ils soient syndiqués ou non et des secteurs tant public que privé — L'interprétation des contribuables fait abstraction du contexte des relations du travail entourant la disposition, qui permet de déduire que le législateur fédéral songeait à l'association qui, sans être un agent négociateur accrédité, négocie collectivement pour ses membres — Les commissions d'examen de la rémunération des juges prescrites par les tribunaux qui font des recommandations au gouvernement sont si éloignées des schémas habituels de la convention collective que le législateur fédéral n'a pu avoir l'intention de viser les associations de juges en recourant à l'expression «association de fonctionnaires».

Chacun des appelants, des membres de la Alberta Provincial Judges' Association, a demandé à déduire des cotisations annuelles de 1 500 \$ de son revenu, déductions que le ministre n'a pas admises. La Cour canadienne de l'impôt ayant rejeté leur appel, ils ont interjeté appel devant la Cour d'appel fédérale.

Le sous-alinéa 8(1)(i)(iv) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* permet au contribuable de déduire les cotisations versées à une association de fonctionnaires. La question en litige était celle de savoir si les juges de cour provinciale sont ou non des «fonctionnaires», aux fins de cette disposition.

The remuneration of Alberta's Provincial Court judges has been a contentious matter since 1989 and the Association was granted intervenor status in litigation which, together with cases concerning the independence of judges of other provincial courts, went all the way up to the Supreme Court of Canada. The Association's Executive Committee devotes 90% of its time to issues of judicial compensation, judicial independence and litigation against the Government of Alberta.

The Tax Court Judge held that judges were not "public servants" in view of their constitutional status as independent office holders precluded by the Constitution from bargaining terms and working conditions with Government, the source of their compensation. Had they been public servants, the dues would have been deductible.

The relevant legislation allows for the deduction of amounts paid by a taxpayer as annual trade union dues or to maintain membership in an association of public servants, the object of which is to promote the improvement of members' conditions of employment or work.

Held, the appeals should be dismissed.

The issue being one of statutory interpretation, the judgment appealed from was to be reviewed according to the standard of correctness.

It was argued for taxpayers that the words "public servants" should be broadly construed so as to include all those paid out of the public purse. The argument was that judicial independence could not be compromised by allowing, as income tax deduction, dues paid to an association which fights for their independence. The respondent argued that "public servants" are subject to supervision and work under a collective agreement. The Constitution prohibits judges from labour relations bargaining with Government.

It had to be concluded that the term "public servants" does not extend to judges but refers to "civil servants" or "government employees". It does not include members of the judicial branch of government which operates independently of the executive and legislative branches. Reference to numerous English- and French-language dictionaries as to the definition of "public servant" reveal that it means a civil servant and that, in France, the term has a wider connotation, including such occupations as teachers, social workers and railway employees, but no dictionary includes judges in the definition.

The same conclusion was supported by general statutory contexts. For example, the *Public Service Employment Act*

La rémunération des juges de la Cour provinciale de l'Alberta a été source de différends depuis 1989, et l'Association a été autorisée à intervenir dans une action qui, en même temps que les affaires concernant l'indépendance des juges d'autres cours provinciales, a été tranchée en bout de ligne par la Cour suprême du Canada. Le comité exécutif de l'Association consacre 90% de son temps à des questions concernant la rémunération et l'indépendance des juges ainsi qu'aux litiges avec le gouvernement de l'Alberta.

Le juge de la Cour de l'impôt a statué que les juges n'étaient pas des «fonctionnaires», comme ils étaient en vertu de la Constitution des titulaires d'une charge indépendants qui ne peuvent négocier leurs conditions de travail avec le gouvernement, qui est la source de leur rémunération. S'ils avaient été des fonctionnaires, les appelants auraient eu le droit de déduire les cotisations.

Les dispositions pertinentes permettent au contribuable de déduire les cotisations annuelles versées à un syndicat ou pour demeurer membre d'une association de fonctionnaires dont le principal objet est de favoriser l'amélioration des conditions d'emploi ou de travail des membres.

Arrêt: les appels doivent être rejetés.

La question en litige en étant une d'interprétation législative, la norme de contrôle judiciaire applicable au jugement dont appel était celle du bien-fondé.

Les contribuables ont soutenu qu'il fallait donner une interprétation libérale à l'expression «fonctionnaires», de manière à ce qu'elle s'entende de toute personne rémunérée par les fonds publics. L'argument c'était qu'on ne peut porter atteinte à l'indépendance judiciaire en permettant que soient déduites du revenu aux fins d'impôt les cotisations versées à une association qui lutte pour cette indépendance. L'intimée a soutenu pour sa part que les «fonctionnaires» font l'objet d'une supervision et sont régis par une convention collective. Or, la Constitution interdit aux juges de négocier leurs conditions de travail avec le gouvernement.

Il fallait conclure que l'expression «fonctionnaires», qui s'entend des «agents publics» ou «employés de l'État», ne vise pas les juges. L'expression ne vise pas les membres du pouvoir judiciaire du gouvernement, qui exercent leurs fonctions indépendamment des pouvoirs exécutif et législatif. Selon la définition qu'en donnent de nombreux dictionnaires français et anglais, «fonctionnaire» s'entend d'un agent public, le «service public» ayant en France un sens plus large, qui recouvre les enseignants, les travailleurs sociaux ainsi que les employés de chemins de fer. Les juges ne sont toutefois compris dans la définition d'aucun dictionnaire.

Les contextes législatifs généraux étayent la même conclusion. Ainsi, par exemple, la *Loi sur l'emploi dans la*

(PSEA) of 1966-1967 replaced the *Civil Service Act*. The powers of the Public Service Commission were the same as those formerly possessed by the Civil Service Commission. Federal Judges are appointed, not under the PSEA, but by authority of *Constitution Act, 1867* and sections 96 and 100 and the *Judges Act*. In Alberta, provincial judges are appointed, not under the provincial *Public Service Act* but rather under *Provincial Court Act*. That both federal and provincial legislation extends to judges certain benefits provided by public service statutes does not make judges public servants: *Valente v. The Queen*.

In the constitutional context, it was said by McDonald J. in an Alberta case, *R. v. Campbell*, that “In Canada it is inaccurate to refer to a judge as a ‘public employee’ because an employee or, to use legal terminology, a ‘servant’, is subject to the control of his or her employer or ‘master’ as to the manner in which he or she performs his or her duties. A judge is not subject to the control of the Crown (the executive government) or of the legislature.” Again, in *Wells v. Newfoundland*, Major J. pointed out that, as for judges and “others who fulfil constitutionally defined state roles”, the “terms of their relationship with the state are dictated by the terms and conventions of the Constitution”. The Constitution was seen as the basis for the distinction between the situation of judges and senior public officials—such as administrative agency members—who enjoy a significant degree of decision-making and operational independence from the Executive.

Taxpayers argued that, since under the *Income Tax Act*, an “employee” includes an “officer” and “office” includes “a judicial office”, judges are, for the purpose of subsection 8(1), employees. Thus it was submitted that public servants could include judges and that the extended definitions in subsection 248(1) free the term “public servants” in subparagraph 8(1)(i)(iv) from its general meaning as excluding judges. But to say that judges “serve” the public by administering justice does not make them “public servants” for *Income Tax Act* purposes.

It was argued for appellants that judges, as workers and taxpayers, should, like others, be able to claim legitimate tax deductions. There was high authority for the proposition that, in exceptional circumstances, courts have to resort to the residual presumption and interpret the Act in taxpayer’s favour. But the broad rationale proposed by appellants failed to explain why the subparagraph limits eligible membership dues to those paid to “associations of public servants” rather than any association of employees, whether unionized or not, in both the public and private sectors. Furthermore, the

fonction publique (LEFP) de 1966-1967 a remplacé la *Loi sur le service civil*. Les pouvoirs de la Commission de la fonction publique étaient les mêmes que ceux qu’avait auparavant la Commission du Service civil. Les juges nommés par le fédéral le sont, non en vertu de la LEFP, mais bien des articles 96 à 100 de la *Loi constitutionnelle de 1867* ainsi que de la *Loi sur les juges*. En Alberta, les juges provinciaux sont nommés non pas en vertu de la *Public Service Act* de la province, mais plutôt de sa *Provincial Court Act*. Le fait que des lois tant fédérales que provinciales confèrent aux juges certains avantages prévus par les lois relatives à la fonction publique ne fait pas d’eux des fonctionnaires (*Valente c. La Reine*).

En contexte constitutionnel, le juge McDonald a déclaré dans l’affaire albertaine *R. c. Campbell*: «Au Canada, il est inexact de qualifier un juge d’«employé de l’État» parce qu’un employé, ou “préposé” pour recourir à la terminologie juridique, est soumis au contrôle de son employeur ou “commettant” dans l’exécution de ses tâches. Un juge n’est pas soumis au contrôle de la Couronne (ou du pouvoir exécutif) ou du pouvoir législatif. Dans *Wells c. Terre-Neuve*, de même, le juge Major a souligné qu’en ce qui concerne les juges et «d’autres personnes qui remplissent au sein de l’État des rôles définis constitutionnellement», les «conditions de leur relation avec l’État sont régies par les termes et les conventions de la Constitution». On a trouvé dans la Constitution le fondement de ce qui distingue la situation des juges et celle des hauts fonctionnaires—comme les membres d’un organisme administratif—qui ont un degré élevé d’indépendance face à l’exécutif aux plans de la prise de décisions et des opérations.

Les contribuables ont soutenu que, puisqu’en vertu de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, l’expression «employé» comprend un «fonctionnaire» (*officer*) et l’expression «charge» (*office*) comprend une «charge judiciaire», les juges sont des employés aux fins du paragraphe 8(1). On a donc soutenu que les fonctionnaires pourraient comprendre les juges et que les définitions à large portée du paragraphe 248(1) permettent de s’écarter du sens général, qui exclut les juges, de l’expression «fonctionnaires» au sous-alinéa 8(1)(i)(iv). Toutefois, dire que les juges administrent la justice au «service» du public ne fait pas d’eux des «fonctionnaires» (*public servants*) aux fins de la *Loi de l’impôt sur le revenu*.

On a soutenu au nom des appelants que les juges, en tant que travailleurs et contribuables, devraient avoir le droit comme tout le monde de se prévaloir de déductions légitimes de leur revenu. Un arrêt-clé prévoit qu’en des circonstances exceptionnelles, un tribunal peut recourir à la présomption résiduelle et interpréter la Loi en faveur du contribuable. Mais l’objectif général du sous-alinéa, selon ce que prétendent les appelants, ne permet pas d’expliquer pourquoi celui-ci restreindrait les cotisations admissibles à celles versées à une «association de fonctionnaires» plutôt que de viser toute

interpretation suggested by appellants ignored the labour relations context of the provision from which it could be inferred that Parliament had in mind associations that, while not certified as bargaining agents, did negotiate collectively on their members' behalf.

In Alberta, to compensate for the constitutional ban on compensation negotiations between judges and their "employer", the Court mandated the establishment of judicial compensation commissions to make recommendations to government. The Alberta Provincial Judges' Association instituted litigation when government rejected the first commission's recommendations. This is so far removed from the usual collective bargaining pattern that the intention to include judges' associations in the words "associations of public servants" could not be attributed to Parliament. The advent of judicial compensation commissions had not significantly eroded the distinction between the position of judges from that of workers governed by the normal labour relations bargaining process.

association d'employés, syndiqués ou non, tant des secteurs public que privé. En outre, l'interprétation suggérée par les appelants faisait abstraction du contexte des relations de travail entourant la disposition, qui permet de déduire que le législateur fédéral songeait à l'association qui, sans être un agent négociateur accrédité, négocie collectivement au nom de ses membres.

En Alberta, pour compenser l'interdiction découlant de la Constitution des négociations salariales entre les juges et leur «employeur», la Cour a prescrit la création de commissions d'examen de la rémunération des juges devant faire recommandations au gouvernement. La Alberta Provincial Judges' Association a intenté des poursuites lorsque le gouvernement a rejeté les recommandations de la première commission. Cela est si éloigné des schémas habituels de la convention collective qu'on n'a pu attribuer au législateur fédéral l'intention de viser les associations de juges en recourant à l'expression «association de fonctionnaires». La création de commissions d'examen de la rémunération des juges n'a pas porté atteinte de manière importante à la distinction existant entre la situation des juges et celle des travailleurs régis par le processus normal de négociation dans le domaine du travail.

STATUTES AND REGULATIONS JUDICIALLY CONSIDERED

- Canada Labour Code*, R.S.C., 1985, c. L-2, ss. 3(1) "trade union", 6.
- Civil Service Act*, S.C. 1960-61, c. 57.
- Constitution Act, 1867*, 30 & 31 Vict., c. 3 (U.K.) (as am. by *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.), Schedule to the *Constitution Act, 1982*, Item 1) [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 5], ss. 96, 100.
- Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1, ss. 8(1)(i)(iv), 248(1) "employee", "employer", "employment", "office", 250(1)(c).
- Income Tax Act*, S.C. 1948, c. 52, s. 11(10) (as enacted by S.C. 1951, c. 51, s. 3).
- Industrial Relations and Disputes Investigation Act*, R.S.C. 1952, c. 152, ss. 2(1) "trade union", 55.
- Judges Act*, R.S.C., 1985, c. J-1.
- Labour Relations Code*, R.S.A. 2000, c. L-1, ss. 1(x), 4(2).
- Provincial Court Act*, R.S.A. 2000, c. P-31.
- Public Servants Inventions Act*, R.S.C., 1985, c. P-32, s. 2 "public servant".
- Public Service Act*, R.S.A. 2000, c. P-42.
- Public Service Employee Relations Act*, R.S.A. 2000, c. P-43.
- Public Service Employment Act*, R.S.C., 1985, c. P-33.
- Public Service Employment Act*, S.C. 1966-67, c. 71.
- Public Service Staff Relations Act*, R.S.C., 1985, c. P-35.

LOIS ET RÈGLEMENTS

- Code canadien du travail*, L.R.C. (1985), ch. L-2, 3(1) «syndicat», 6.
- Labour Relations Code*, R.S.A. 2000, ch. L-1, art. 1(x), 4(2).
- Loi constitutionnelle de 1867*, 30 & 31 Vict., ch. 3 (R.-U.) (mod. par la *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982 ch. 11 (R.-U.), annexe de la *Loi constitutionnelle de 1982*, n° 1) [L.R.C. (1985), annexe II, n° 5], art. 96, 100.
- Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1985 (5^e suppl.), ch. 1, art. 8(1)(i)(iv), 248(1) «charge», «employé», «employeur», «emploi», 250(1)(c).
- Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1948, ch. 52, art. 11(10) (édicte par S.C. 1951, ch. 51, art. 3).
- Loi sur l'emploi dans la fonction publique*, L.R.C. (1985), ch. P-33.
- Loi sur l'emploi dans la Fonction publique*, S.C. 1966-67, ch. 71.
- Loi sur le service civil*, S.C. 1960-61, ch. 57.
- Loi sur les juges*, L.R.C. (1985), ch. J-1.
- Loi sur les inventions des fonctionnaires*, L.R.C. (1985), ch. P-32, art. 2 «fonctionnaire».
- Loi sur les relations de travail dans la fonction publique*, L.R.C. (1985), ch. P-35.
- Loi sur les relations industrielles et sur les enquêtes visant les différends au travail*, S.R.C. 1952, ch. 152, 2(1) «syndicat», 55.

Provincial Court Act, R.S.A. 2000, ch. P-31.
Public Service Act, R.S.A. 2000, ch. P-42.
Public Service Employee Relations Act, R.S.A. 2000, ch. P-43.

CASES JUDICIALLY CONSIDERED

APPLIED:

R. v. Campbell (1994), 160 A.R. 81 (Q.B.); *Wells v. Newfoundland*, [1999] 3 S.C.R. 199; (1999), 180 Nfld. & P.E.I.R. 269; 177 D.L.R. (4th) 73; 15 Admin. L.R. (3d) 274; 46 C.C.E.L. (2d) 165; 245 N.R. 275.

CONSIDERED:

Valente v. The Queen et al. [1985] 2 S.C.R. 673; (1985), 52 O.R. (2d) 779; 24 D.L.R. (4th) 161; 23 C.C.C. 3d) 193; 49 C.R. (3d) 97; 19 C.R.R. 354; 37 M.V.R. 9; 64 N.R. 1; 14 O.A.C. 79.

REFERRED TO:

Reference re Remuneration of Judges of the Provincial Court of Prince Edward Island; *Reference re Independence and Impartiality of Judges of the Provincial Court of Prince Edward Island*; *R. v. Campbell*; *R. v. Ekmecic*; *R. v. Wickman*; *Manitoba Provincial Judges Assn. v. Manitoba (Minister of Justice)*, [1997] 3 S.C.R. 3; (1997), 204 A.R. 1; 121 Man. R. (2d) 1; 156 Nfld. & P.E.I.R. 1; 150 D.L.R. (4th) 577; 118 C.C.C. (3d) 193; 11 C.P.C. (4th) 1; 217 N.R. 1; *Québec (Communauté urbaine) v. Corp. Notre-Dame de Bon-Secours*, [1994] 3 S.C.R. 3; [1995] 1 C.T.C. 241; (1994), 95 DTC 5017; 171 N.R. 161; 63 Q.A.C. 161.

AUTHORS CITED

Canadian Oxford Dictionary. Toronto: Oxford University Press, 2001, "public servant".
 Driedger, Elmer A. *Construction of Statutes*, 2nd ed. Toronto: Butterworths, 1983.
 Finkelman, J. and S. B. Goldenberg. *Collective Bargaining in the Public Service: The Federal Experience in Canada*. Montréal: Institut for Research on Public Policy/Institut de recherches politiques, 1983.
ITP Nelson Canadian Dictionary of the English Language: An Encyclopedic Reference. Toronto: ITP Nelson, 1997, "public servant".
Merriam-Webster's Collegiate Dictionary, 10th ed. Springfield, Mass.: Merriam-Webster, 1998, "public servant".
Nouveau Petit Robert: dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française. Paris: Dictionnaires Le Robert, 1993, "fonctionnaire".

JURISPRUDENCE

DÉCISIONS APPLIQUÉES:

R. v. Campbell (1994), 160 A.R. 81 (C.B.R.); *Wells c. Terre-Neuve*, [1999] 3 R.C.S. 199; (1999), 180 Nfld. & P.E.I.R. 269; 177 D.L.R. (4th) 73; 15 Admin. L.R. (3d) 274; 46 C.C.E.L. (2d) 165; 245 N.R. 275.

DÉCISION EXAMINÉE:

Valente c. La Reine et autres, [1985] 2 R.C.S. 673; (1985), 52 O.R. (2d) 779; 24 D.L.R. (4th) 161; 23 C.C.C. (3d) 193; 49 C.R. (3d) 97; 19 C.R.R. 354; 37 M.V.R. 9; 64 N.R. 1; 14 O.A.C. 79.

DÉCISIONS CITÉES:

Renvoi relatif à la rémunération des juges de la Cour provinciale de l'Île-du-Prince-Édouard; *Renvoi relatif à l'indépendance et à l'impartialité des juges de la Cour provinciale de l'Île-du-Prince-Édouard*; *R. c. Campbell*; *R. c. Ekmecic*; *R. c. Wickman*; *Manitoba Provincial Judges Assn. c. Manitoba (Ministre de la Justice)*, [1997] 3 R.C.S. 3; (1997), 204 A.R. 1; 121 Man. R. (2d) 1; 156 Nfld. & P.E.I.R. 1; 150 D.L.R. (4th) 577; 118 C.C.C. (3d) 193; 11 C.P.C. (4th) 1; 217 N.R. 1; *Québec (Communauté urbaine) c. Corp. Notre-Dame de Bon-Secours*, [1994] 3 R.C.S. 3; [1995] 1 C.T.C. 241; (1994), 95 DTC 5017; 171 N.R. 161; 63 Q.A.C. 161.

DOCTRINE

Canadian Oxford Dictionary. Toronto: Oxford University Press, 2001, «public servant».
 Driedger, Elmer A. *Construction of Statutes*, 2nd ed. Toronto: Butterworths, 1983.
 Finkelman, J. et S. B. Goldenberg. *Collective Bargaining in the Public Service: The Federal Experience in Canada*. Montréal: Institut de recherches politiques/Institut for Research on Public Policy, 1983.
ITP Nelson Canadian Dictionary of the English Language: An Encyclopedic Reference. Toronto: ITP Nelson, 1997, «public servant».
Merriam-Webster's Collegiate Dictionary, 10th ed. Springfield, Mass.: Merriam-Webster, 1998, «public servant».
Nouveau Petit Robert: dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française. Paris: Dictionnaires Le Robert, 1993, «fonctionnaire».

Robert & Collins super senior: grand dictionnaire français-anglais, anglais-français, 2nd ed. Paris: Dictionnaires Le Robert; Glasgow: HarperCollins, 2000, «fonctionnaire».

Webster's Third New International Dictionary of the English Language. Springfield, Mass.: Meriam-Webster, 1986, «public servant».

Robert & Collins super senior: grand dictionnaire français-anglais, anglais-français, 2^e éd. Paris: Dictionnaires Le Robert; Glasgow: HarperCollins, 2000, «fonctionnaire».

Webster's Third New International Dictionary of the English Language. Springfield, Mass.: Meriam-Webster, 1986, «public servant».

APPEAL from a Tax Court of Canada decision (*Crowe v. Canada*, [2002] 2 C.T.C. 2513; 2002 DCT 1463) dismissing an appeal by judges of a provincial court seeking to claim as income tax deductions their membership dues in a judges' association. Appeal dismissed.

APPEL d'une décision par laquelle la Cour canadienne de l'impôt (*Crowe c. Canada*, [2002] 2 C.T.C. 2513; 2002 DCT 1463) a rejeté un appel interjeté par des juges d'une cour provinciale ayant demandé à déduire de leur revenu pour fins d'impôt les cotisations versées à une association de juges. Appel rejeté.

APPEARANCES:

Dr. Sheilah L. Martin, Q.C. for appellants.
William L. Softley and Brooke Sittler for respondent.

ONT COMPARU:

Sheilah L. Martin, c.r., pour les appelants.
William L. Softley et Brooke Sittler, pour l'intimée.

SOLICITORS OF RECORD:

Code Hunter LLP, Calgary, for appellants.
Deputy Attorney General of Canada for respondent.

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER:

Code Hunter LLP, Calgary, pour les appelants.
Le sous-procureur général du Canada, pour l'intimée.

The following are the reasons for judgment rendered in English by

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

EVANS J.A.:

LE JUGE EVANS, J.C.A.:

A. INTRODUCTION

A. INTRODUCTION

[1] Douglas L. Crowe and Kenneth A. Cush are judges of the Provincial Court of Alberta. They were also members of the Alberta Provincial Judges' Association during the years 1996 and 1997. They each claimed a deduction of \$1,500 from their income for each of the tax years 1996 and 1997 in respect of the annual dues that they had paid to maintain their membership in the Association.

[1] Douglas L. Crowe et Kenneth A. Cush sont des juges de la Cour provinciale de l'Alberta. Ils ont également été membres de la Alberta Provincial Judges' Association en 1996 et 1997. Chacun d'eux a demandé une déduction de 1 500 \$ de son revenu, tant pour l'année d'imposition 1996 que 1997, correspondant à la cotisation annuelle versée pour demeurer membre de l'Association.

[2] The Minister of National Revenue disallowed the claims. The Tax Court of Canada dismissed their appeal in a decision reported as *Crowe v. Canada*, [2002] 2 C.T.C. 2513. The appellants now appeal to this Court. Since a single statement of facts has been agreed for both cases and the appeals were heard together, one set of

[2] Le ministre du Revenu national n'a pas admis la déduction. La Cour canadienne de l'impôt a rejeté leur appel dans une décision publiée sous l'intitulé *Crowe c. Canada*, [2002] 2 C.T.C. 2513. Les appelants interjettent maintenant appel devant notre Cour. Puisqu'il y a un seul exposé convenu des faits pour les deux affaires et que les

reasons will be given and a copy placed in each file.

[3] Subparagraph 8(1)(i)(iv) of the *Income Tax Act*, R.S.C., 1985 (5th Supp.), c. 1 permits a taxpayer to deduct dues paid “to maintain membership in an association of public servants the primary object of which is to promote the improvement of the members’ conditions of employment or work”. The issue to be decided in this appeal is whether provincial court judges are “public servants” for the purpose of this provision.

[4] Counsel for the Crown also argued that, even if judges are “public servants”, the appellants are still not entitled to the deduction because the “primary object” of the Association cannot be said to be “to promote the improvement of the members’ conditions of employment or work”. Because I conclude that judges are not public servants within the meaning of subparagraph 8(1)(i)(iv), it will not be necessary to decide this issue.

B. FACTUAL BACKGROUND

[5] While the lengthy agreed statement of facts need not be set out here, some background is appropriate. Although most judges of the Provincial Court belong to the Association, membership is not mandatory. The objects of the Association, as registered in Alberta’s corporate registry on March 2, 1994, are, among other things,

... to discuss, study and consider matters of common interest to or relating to the welfare of judges of the Provincial Court of Alberta and to recommend to the appropriate authorities the enactment and implementation of such measures and policies as will, in the opinion of the Association, enhance the membership thereof to the end that there will be [a] strong independent Provincial Court of Alberta better able to continually improve its role in the administration of justice within Alberta.

[6] The remuneration of Provincial Court judges has been a contentious matter since 1989 when the Government of Alberta decided to abandon the practice

appels ont été instruits conjointement, on prononcera un seul ensemble de motifs, une copie en étant versée dans chaque dossier.

[3] Le sous-alinéa 8(1)i)(iv) de la *Loi de l’impôt sur le revenu*, L.R.C. (1985) (5^e suppl.), ch. 1 permet au contribuable de déduire les cotisations annuelles versées «pour demeurer membre d’une association de fonctionnaires dont le principal objet est de favoriser l’amélioration des conditions d’emploi ou de travail des membres». La question à trancher dans le cadre du présent appel est celle de savoir si les juges de cour provinciale sont des «fonctionnaires» aux fins de ces dispositions.

[4] Les avocats de la Couronne ont également soutenu que, dans l’éventualité même où les juges sont des «fonctionnaires», les appelants n’ont toujours pas droit à la déduction, puisqu’on ne saurait dire que l’Association a pour «principal objet» de «favoriser l’amélioration des conditions d’emploi ou de travail des membres». Puisque je conclus que les juges ne sont pas des fonctionnaires au sens du sous-alinéa 8(1)i)(iv), il ne sera pas nécessaire de trancher cette dernière question.

B. CONTEXTE

[5] Le long exposé convenu des faits n’a pas à être reproduit, mais il convient d’inscrire l’affaire dans son contexte. Bien que la plupart des juges de la Cour provinciale soient membres de l’Association, en être membre n’est pas obligatoire. L’Association a notamment pour objet, tel qu’il a été inscrit dans le registre des sociétés de l’Alberta le 2 mars 1994:

[TRADUCTION] [. . .] la discussion, l’étude et l’examen des questions d’intérêt commun pour les juges de la Cour provinciale de l’Alberta ou concernant leur bien-être, et la présentation de recommandations aux autorités compétentes pour qu’elles adoptent et mettent en œuvre les mesures et politiques qui, de l’avis de l’Association, favoriseront ses membres en assurant que la Cour provinciale de l’Alberta demeure forte et indépendante et soit en mesure de toujours améliorer le rôle qu’elle joue dans l’administration de la justice en Alberta.

[6] La rémunération des juges de la Cour provinciale est source de différends depuis 1989, alors que le gouvernement de l’Alberta a décidé d’abandonner la

that it had followed since the mid-1970s of fixing the salaries of Provincial Court judges as a percentage of the salary paid to federally appointed judges. In 1994, the salaries of Provincial Court judges were reduced by 5% by Order in Council as part of the Alberta Government's deficit reduction plan.

[7] The Association was granted status as an intervener in litigation brought by Provincial Court judges to challenge the constitutional validity of both the Order in Council and the absence of a provision for a cost-of-living increment to their salaries. The matter was ultimately determined by the Supreme Court of Canada, along with cases concerning the independence of the judges of other provincial courts: *Reference re Remuneration of Judges of the Provincial Court of Prince Edward Island*; *Reference re Independence and Impartiality of Judges of the Provincial Court of Prince Edward Island*; *R. v. Campbell*; *R. v. Ekmecic*; *R. v. Wickman*; *Manitoba Provincial Judges Assn. v. Manitoba (Minister of Justice)*, [1997] 3 S.C.R. 3 (*Judges Reference*).

[8] As a result of that decision, a Judicial Compensation Commission was established in Alberta in 1998 for determining judicial compensation until April 30, 2000. The Association played a part in establishing an agreed framework for the Commission, and presented briefs and evidence to it on judicial salary levels and pensions. The Association obtained a declaration from the Alberta Court of Queen's Bench, which was upheld in the Court of Appeal, that an Order in Council giving judges a smaller salary increase than the Commission had recommended was unconstitutional.

[9] The Association took part in discussions with the Government on the establishment of a second Judicial Compensation Commission to deal with salaries from April 1, 2000 to March 31, 2003. Again, the Association made representations to the Commission on behalf of the judges.

[10] Since 1994, 90% of the time of the Executive Committee of the Association has been spent on issues

pratique suivie depuis le milieu des années 1970 et consistant à fixer le salaire des juges de la Cour provinciale en fonction d'un certain pourcentage du salaire des juges nommés par le gouvernement fédéral. Dans le cadre du plan de réduction du déficit du gouvernement de l'Alberta, on a réduit de 5 % par décret en 1994 le salaire des juges de la Cour provinciale.

[7] L'Association a été autorisée à intervenir dans le cadre de l'action intentée par les juges de la Cour provinciale pour contester la constitutionnalité du décret ainsi que la non-indexation de leur salaire en fonction du coût de la vie. L'affaire a été tranchée en bout de ligne par la Cour suprême du Canada, en même temps que les affaires concernant l'indépendance des juges d'autres cours provinciales (*Renvoi relatif à la rémunération des juges de la Cour provinciale de l'Île-du-Prince-Édouard*; *Renvoi relatif à l'indépendance et à l'impartialité des juges de la Cour provinciale de l'Île-du-Prince-Édouard*; *R.c. Campbell*, *R. c. Ekmecic*; *R. c. Wickman*; *Manitoba Provincial Judges Assn. c. Manitoba (Ministre de la Justice)*, [1997] 3 R.C.S. 3 (*le Renvoi relatif aux juges*)).

[8] Par suite de cette décision, on a mis sur pied en 1998 en Alberta une commission d'examen de la rémunération des juges devant fixer cette rémunération jusqu'au 30 avril 2000. L'Association a contribué à l'élaboration d'un cadre concerté pour la commission, et a présenté à celle-ci des mémoires et des témoignages sur les niveaux de rémunération et les pensions des juges. L'Association a obtenu de la Cour du Banc de la Reine de l'Alberta une déclaration, confirmée par la Cour d'appel, portant qu'était inconstitutionnel un décret accordant aux juges une augmentation de salaire inférieure à celle recommandée par la commission.

[9] L'Association a pris part à des discussions avec le gouvernement relatives à la mise sur pied d'une deuxième commission d'examen de la rémunération des juges, devant se pencher sur la rémunération du 1^{er} avril 2000 au 31 mars 2003. Cette fois encore, l'Association a présenté des observations au nom des juges à cette commission.

[10] Depuis 1994, le comité exécutif de l'Association a consacré 90 % de son temps à des questions concernant

relating to judicial compensation, judicial independence and litigation with the Government of Alberta. The Association incurred legal expenses of \$1,500,000 in connection with these activities.

C. THE TAX COURT'S DECISION

[11] The Tax Court Judge held that the Association was an "association" within the meaning of subparagraph 8(1)(i)(iv), although this is not a term defined by the *Income Tax Act*. He noted that the words "public servants" were also undefined, but concluded that they did not include members of the judiciary because of judges' constitutional status as independent office holders who are precluded by the Constitution from bargaining over the terms and conditions of work with the Government, the source of their compensation.

[12] The Judge also concluded that, if he was wrong on this point, the primary object of the Association during the relevant period had been the promotion of its members' conditions of employment or work. Accordingly, if they had been public servants, the appellants would have been able to deduct the dues paid to the Association.

D. THE LEGISLATIVE FRAMEWORK

8. (1) In computing a taxpayer's income for a taxation year from an office or employment, there may be deducted such of the following amounts as are wholly applicable to that source or such part of the following amounts as may reasonably be regarded as applicable thereto:

...

(i) amounts paid by the taxpayer in the year as

...

(iv) annual dues to maintain membership in a trade union as defined

(A) by section 3 of the *Canada Labour Code*, or

la rémunération et l'indépendance des juges ainsi qu'aux litiges avec le gouvernement de l'Alberta. L'Association a engagé des frais juridiques de 1 500 000 \$ relativement à ces activités.

C. DÉCISION DE LA COUR DE L'IMPÔT

[11] Le juge de la Cour de l'impôt a statué que l'Association était une «association» au sens du sous-alinéa 8(1)i)(iv) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, bien que cette expression ne soit pas définie dans cette Loi. Il a signalé que l'expression «fonctionnaires» n'était pas non plus définie, mais a néanmoins conclu qu'elle ne visait pas les membres de la magistrature, ceux-ci étant en vertu de la Constitution des titulaires d'une charge indépendants qui ne peuvent négocier leurs conditions de travail avec le gouvernement, qui est la source de leur rémunération.

[12] Le juge a également conclu que, s'il faisait erreur sur ce point, l'Association avait bien pour principal objet de favoriser l'amélioration des conditions d'emploi ou de travail de ses membres. S'ils avaient été des fonctionnaires, par conséquent, les appelants auraient eu le droit de déduire les cotisations versées par eux à l'Association.

D. CADRE LÉGISLATIF

8. (1) Sont déductibles dans le calcul du revenu d'un contribuable tiré, pour une année d'imposition, d'une charge ou d'un emploi ceux des éléments suivants qui se rapportent entièrement à cette source de revenus, ou la partie des éléments suivants qu'il est raisonnable de considérer comme s'y rapportant:

[...]

i) dans la mesure où il n'a pas été remboursé et n'a pas le droit d'être remboursé à cet égard, les sommes payées par le contribuable au cours de l'année au titre:

[...]

(iv) des cotisations annuelles requises pour demeurer membre d'une association de fonctionnaires dont le principal objet est de favoriser l'amélioration des conditions d'emploi ou de travail des membres, ou d'un syndicat au sens de:

(A) l'article 3 du *Code canadien du travail*,

(B) in any provincial statute providing for the investigation, conciliation or settlement of industrial disputes,

(B) toute loi provinciale prévoyant des enquêtes sur les conflits du travail, la conciliation ou le règlement de ceux-ci [Non souligné dans l'original.],

or to maintain membership in an association of public servants the primary object of which is to promote the improvement of the members' conditions of employment or work, (Emphases added.)

E. ANALYSIS

[13] As I have already indicated, the only question to be decided in this appeal is whether, as judges of the Provincial Court of Alberta, the appellants are “public servants” and the Association to which they have paid the membership dues that they are claiming to deduct is an “association of public servants”. This is an issue of statutory interpretation and, as such, the Tax Court Judge’s conclusion is reviewable on a standard of correctness.

[14] The appellants say that the Tax Court Judge erred in concluding that they could not be “public servants” because of the independent status of judges under the Constitution. Their counsel submitted that, in interpreting the disputed words, the Judge gave too little weight to their statutory context. Counsel argued that, for the purpose of subparagraph 8(1)(i)(iv), “public servants” should be construed broadly to mean any one paid from the public purse. Her argument was that judicial independence is not compromised by permitting the appellants, as taxpayers, to deduct dues paid to the Association, which has sought to enhance the terms and conditions of their work, including their independence and compensation.

[15] In contrast, the respondent says that the term “public servants” has a general meaning in both ordinary speech and the law and that, since it is not a specially defined term in the *Income Tax Act*, its general meaning is an important part of the background against which subparagraph 8(1)(i)(iv) should be interpreted. Indeed, counsel argued, the statutory context of the *Income Tax Act* supports the meaning borne by the words “public servants” in other contexts, namely, persons employed in

E. ANALYSE

[13] Comme je l’ai déjà mentionné, la seule question à trancher dans le cadre du présent appel est celle de savoir si, en tant que juges de la Cour provinciale de l’Alberta, les appelants sont ou non des «fonctionnaires» et si l’Association à laquelle ils ont versé les cotisations qu’ils demandent de déduire est ou non une «association de fonctionnaires». C’est là une question d’interprétation législative et, à ce titre, la norme de contrôle judiciaire applicable à la conclusion du juge de la Cour de l’impôt est celle du bien-fondé.

[14] Les appelants affirment que le juge de la Cour de l’impôt a commis une erreur en concluant qu’ils ne pouvaient être des «fonctionnaires» en raison de l’indépendance des juges prescrite par la Constitution. Leur avocate a soutenu qu’en interprétant les mots litigieux, le juge n’a pas suffisamment pris en compte leur contexte législatif. Elle a prétendu qu’aux fins du sous-alinéa 8(1)(i)(iv), il fallait donner une interprétation libérale à l’expression «fonctionnaires», de manière à ce qu’elle s’entende de toute personne rémunérée par les fonds publics. Son argument c’était qu’on ne porte pas atteinte à l’indépendance judiciaire en permettant aux appelants, en tant que contribuables, de déduire les cotisations versées à l’Association, qui a visé à améliorer leurs conditions de travail, en ce qui concerne notamment leur indépendance et leur rémunération.

[15] Par contraste, l’intimée affirme que l’expression «fonctionnaires» a un sens général tant dans le langage courant qu’en droit et que, puisqu’aucune définition spécifique n’en est donnée dans la *Loi de l’impôt sur le revenu*, ce sens général est un élément important du contexte dans lequel il y a lieu d’interpréter le sous-alinéa 8(1)(i)(iv). De fait, les avocats de l’intimée ont-ils soutenu, le contexte législatif de la *Loi de l’impôt sur le revenu* permet d’assigner au mot «fonctionnaires»

the public service who are subject to supervision and who work under a contract of employment which they negotiate with the Government. As independent office holders who are precluded by the Constitution from labour relations bargaining with the Government over their terms and conditions of work, judges are not public servants.

[16] Before embarking on any exercise of statutory interpretation a court should recall the sentence that the Supreme Court of Canada has often said best captures the approach followed by Canadian courts. It is found in Driedger, *Construction of Statutes*, 2nd ed. (Toronto: Butterworths, 1983), at page 87:

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

“public servants”: ordinary meaning

[17] If, instead of “public servants”, Parliament had used the words “civil servants”, judges would not have been included. Conversely, if Parliament had used the words “public servants or holders of public office” judges might well have been included. However, counsel for the appellants submits, the meaning of “public servants” is less clear-cut and could well include judges who are serving the public by administering justice.

[18] In my opinion, however, the balance of the evidence favours the conclusion that, as ordinarily understood, the term “public servants” does not include judges but approximates to “civil servants” or “government employees”, not independent office holders. It does not include members of the judicial branch of government which performs its work independently of the executive and legislative branches.

[19] For example, *The Canadian Oxford Dictionary* (Toronto: Oxford University Press, 2001) defines a “public servant” as a “government employee, esp. of a federal government”. The definition in *Merriam-*

le sens qu’il a dans d’autres contextes, soit celui de personnes faisant partie de la fonction publique et faisant l’objet d’une supervision et travaillant en vertu d’un contrat d’emploi qu’elles ont négocié avec le gouvernement. En tant que titulaires d’une charge indépendants ne pouvant négocier leurs conditions de travail avec le gouvernement en vertu de la Constitution, les juges ne seraient pas des fonctionnaires.

[16] Avant de procéder à un exercice d’interprétation législative, toute cour doit se rappeler la phrase dont la Cour suprême a souvent dit qu’elle décrit le mieux la méthode suivie en la matière par les tribunaux canadiens. On la trouve dans Driedger, *Construction of Statutes*, 2^o éd. (Toronto: Butterworths, 1983), à la page 87:

[TRADUCTION] Il n’existe de nos jours qu’un principe ou qu’une méthode, soit l’interprétation des mots d’une loi en tenant compte du contexte ainsi que de leur sens courant, d’une manière compatible avec l’économie et l’objet de la Loi ainsi que l’intention du législateur.

«Fonctionnaires»—sens courant

[17] Si le législateur avait utilisé l’expression «agents publics» («*civil servants*») plutôt que l’expression «fonctionnaires» («*public servants*»), les juges n’auraient pas été visés. Si, par contre, le législateur avait utilisé l’expression «fonctionnaires ou titulaires d’une charge publique», il se peut bien que les juges auraient été visés. L’avocate des appelants soutient toutefois que l’expression «fonctionnaires» a un sens moins clair, et pourrait bien viser les juges qui sont au service du public en administrant la justice.

[18] À mon avis, toutefois, la prépondérance de la preuve favorise la conclusion selon laquelle, en son sens courant, l’expression «fonctionnaires» ne vise pas les juges; son sens équivaut à «agents publics» ou «employés de l’État», mais non à «titulaires d’une charge publique indépendants». L’expression ne vise pas les membres du pouvoir judiciaire du gouvernement, qui exercent leurs fonctions indépendamment des pouvoirs exécutif et législatif.

[19] Dans *The Canadian Oxford Dictionary* (Toronto: Oxford University Press, 2001), par exemple, on définit un fonctionnaire comme étant un «*government employee, esp. of a federal government*» (un employé du

Webster's Collegiate Dictionary, 10th ed. (Springfield, Mass.: Merriam-Webster, 1998) is very similar, namely, "government official or employee". The *ITP Nelson Canadian Dictionary of the English Language: An Encyclopedic Reference* (Toronto: ITP Nelson, 1997) defines "public servant" to mean "civil servant". A somewhat broader range of meanings is reported in *Webster's Third New International Dictionary of the English Language* (Springfield, Mass.: Merriam-Webster, 1986), including "a holder of public office" and "an individual . . . rendering public service".

[20] The French text of subparagraph 8(1)(i)(iv) uses the word "fonctionnaire", which is defined in *Le Nouveau Petit Robert: dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française* (Paris: Dictionnaires Le Robert, 1996) as "personne qui remplit une fonction publique; personne qui occupe, en qualité de titulaire, un emploi permanent dans les cadres d'une administration publique (spécialit. l'État)".

[21] Similarly, *Le Robert & Collins super senior: grand dictionnaire français-anglais, anglais-français*, 2nd ed. (Paris: Dictionnaires Le Robert; Glasgow: HarperCollins, 2000) defines "fonctionnaire" as "state employee; (dans l'administration) [ministère] government official, civil servant; [municipalité] local government officer ou official". This dictionary also notes that, in France, "le service public" has a wider connotation than "civil service" and includes "teachers, social service staff, post office workers and employees of the French rail service." Despite the variety of the positions in this list, it notably does not include judge.

[22] I do not say that in ordinary speech the words "public servants" or "fonctionnaires" are limited to civil servants, although this may be their paradigm meaning. They are also used more generally to refer to people employed in the public service, more broadly

gouvernement, particulièrement d'un gouvernement fédéral). Dans le *Merriam-Webster's Collegiate Dictionary*, 10^e éd. (Springfield, Mass.: Merriam-Webster, 1998) la définition donnée est très semblable: «government official or employee» (représentant ou employé du gouvernement). Selon le *ITP Nelson Canadian Dictionary of the English Language: An Encyclopedic Reference* (Toronto: ITP Nelson, 1997), «public servant» (fonctionnaire) s'entend de «civil servant» (agent public). Le *Webster's Third New International Dictionary of the English Language* (Springfield, Mass.: Merriam-Webster, 1986) fait état d'une plus vaste gamme d'acceptions, parmi lesquelles, «a holder of public office» (le titulaire d'une charge publique) et «an individual [. . .] rendering public service» (une personne qui dispense un service public).

[20] Pour ce qui est de la version française du sous-alinéa 8(1)i(iv), *Le Nouveau Petit Robert: dictionnaire alphabétique et analogique de la langue française* (Paris: Dictionnaires Le Robert, 1996) définit un «fonctionnaire» comme une «personne qui remplit une fonction publique; personne qui occupe, en qualité de titulaire, un emploi permanent dans les cadres d'une administration publique (spécialit. l'État)».

[21] De même, *Le Robert & Collins super senior: grand dictionnaire français-anglais, anglais-français*, 2^e éd. (Paris: Dictionnaires Le Robert; Glasgow: HarperCollin, 2000) définit comme suit «fonctionnaire»: «state employee; (dans l'administration) [ministère] government official, civil servant; [municipalité] local government officer ou official». On souligne également dans ce dictionnaire qu'en France, «le service public» a un sens plus large que «civil service» et recouvre les «teachers, social service staff, post office workers and employees of the French rail service» (les enseignants, les employés des services sociaux et des postes ainsi que les employés de la Société nationale des chemins de fer français). Or, bien qu'un grand nombre de postes figurent dans cette liste on n'y trouve pas celui de juge.

[22] Je ne veux pas dire que dans le langage courant l'expression «fonctionnaires» ou «public servants» ne s'entend que des agents publics (*civil servants*), bien que ce puisse être là son sens paradigmatique. On l'utilise également pour désigner de manière plus générale les

understood. However, the dictionaries do not indicate that judges are included, although I suppose that if a person were asked to categorize judges as either public servants or private employees, a person might well say that they were public servants.

“public servants”: general statutory contexts

[23] Counsel for the respondent submitted that the general legal meaning of “public servant” may be indicated by its use in other statutes, which show that the term is closely connected to, even if not precisely synonymous with, “civil servant”. For example, the *Public Service Employment Act*, S.C. 1966-67, c. 71, replaced the *Civil Service Act*, S.C. 1960-61, c. 57. As a result, the Civil Service Commission became the Public Service Commission.

[24] The Public Service Commission’s power to appoint employees into the public service is analogous to the Civil Service Commission’s power to appoint employees into the civil service. Similarly, the Alberta *Public Service Act*, R.S.A. 2000, c. P-42, provides for the appointment of employees into the public service. In contrast, the federal government’s power to appoint judges is derived from sections 96 and 100 of the *Constitution Act, 1867* [30 & 31 Vict., c. 3 (U.K.) (as am. by *Canada Act 1982*, 1982, c. 11 (U.K.), Schedule to the *Constitution Act, 1982*, Item 1 [R.S.C., 1985, Appendix II, No. 5]] and the *Judges Act*, R.S.C., 1985, c. J-1, not the *Public Service Employment Act* [R.S.C., 1985, c. P-33]. Similarly, the government of Alberta’s power to appoint judges is contained in the *Provincial Court Act*, R.S.A. 2000, c. P-31, not the province’s *Public Service Act*.

[25] Counsel for the respondent also pointed to the *Public Servants Inventions Act*, R.S.C., 1985, c. P-32, as further evidence that “public servants” normally means “civil servants”, and not judges. Thus, “public servant” is defined in section 2 to mean:

personnes travaillant au sein de la fonction publique, en son sens large. Les dictionnaires, toutefois, ne précisent pas que les juges sont visés par l’expression; si malgré cela on demandait à une personne quelconque de qualifier les juges soit de fonctionnaires, soit d’employés du secteur privé, j’imagine qu’elle choisirait la première catégorie.

«Fonctionnaires»—contextes législatifs généraux

[23] Les avocats de l’intimée ont fait valoir que le sens général de l’expression «*public servant*» (fonctionnaires) peut se dégager de son utilisation dans d’autres lois, qui révèle que l’expression est étroitement liée à l’expression «*civil servant*» (agent public), et qu’elle en est peut-être même un synonyme absolu. Ainsi, par exemple, la *Loi sur l’emploi dans la Fonction publique*, S.C. 1966-67, ch. 71, a remplacé la *Loi sur le service civil*, S.C. 1960-61, ch. 57. Par suite, la Commission du Service civil est devenue la Commission de la fonction publique.

[24] Le pouvoir de la Commission de la fonction publique de nommer des employés au sein de la fonction publique est analogue au pouvoir qu’avait la Commission du Service civil de nommer des employés au sein du «service civil». De manière semblable, la *Public Service Act* de l’Alberta, R.S.A. 2000, ch. P-42, régit la nomination d’employés au sein de la fonction publique. Par contraste, le pouvoir de nomination de juges du gouvernement fédéral découle des articles 96 et 100 de la *Loi constitutionnelle de 1867* [30 & 31 Vict., ch. 3 (R.-U.) (mod. par la *Loi de 1982 sur le Canada*, 1982, ch. 11 (R.-U.), annexe de la *Loi constitutionnelle de 1982*, n° 1) [L.R.C. (1985), appendice II, n° 5]] ainsi que de la *Loi sur les juges*, L.R.C. (1985), ch. J-1, et non de la *Loi sur l’emploi dans la fonction publique* [L.R.C. (1985), ch. P-33]. Semblablement, le pouvoir du gouvernement de l’Alberta de nommer des juges est prévu dans la *Provincial Court Act*, R.S.A. 2000, ch. P-31, et non dans la *Public Service Act* de la province.

[25] Les avocats de l’intimée font également valoir la *Loi sur les inventions des fonctionnaires*, L.R.C. (1985), ch. P-32, comme preuve additionnelle du fait que l’expression «fonctionnaires» s’entend normalement des «agents publics», mais pas des juges. Ainsi, l’expression «fonctionnaire» est définie comme suit à l’article 2 de cette Loi:

2. . . .

. . . any person employed in a department, and includes a member of the Canadian Forces or the Royal Canadian Mounted Police.

[26] I agree with these submissions, although I would also observe that the introduction of subparagraph 8(1)(i)(iv) in 1951 [S.C. 1951, c. 51, s. 3] preceded the statutory changes in nomenclature from civil to public service, which suggests that Parliament intended to include more than those employed in government departments. It is difficult to say with any precision how far the category of “public servants” was intended to extend beyond the core civil service. Nonetheless, it is not a term that would have been taken to include judges.

[27] I also agree that the fact that both federal and provincial legislation extends to judges some of the benefits provided in public service statutes does not make judges civil or public servants: *Valente v. The Queen et al.*, [1985] 2 S.C.R. 673, at page 708. Indeed, the express extension of these provisions to judges only serves to emphasize that, in the absence of such a provision, judges are not covered by public service legislation because they are not members of the public service as that term is normally used in statutes.

“public servants”: constitutional context

[28] Neither the Constitution nor, generally speaking, the jurisprudence interpreting it, expressly and specifically states that judges are, or are not, public servants. The closest is *R. v. Campbell* (1994), 160 A.R. 81 (Q.B.), one of the cases in which it was argued that the Alberta Government’s reduction of the salaries of Provincial Court judges and the absence of an appropriate mechanism for determining the judges’ compensation were incompatible with the constitutional principle of judicial independence. McDonald J. was of the view that judges are not public servants. He stated (at paragraph 71):

In Canada it is inaccurate to refer to a judge as a “public employee” because an employee or, to use legal terminology,

2. [. . .]

[. . .] Toute personne employée dans un ministère et tout membre du personnel des Forces canadiennes ou de la Gendarmerie royale du Canada.

[26] Je suis d’accord avec ces prétentions, quoique je ferais remarquer que l’adoption du sous-alinéa 8(1)*i*(iv) en 1951 [S.C. 1951, ch. 51, art. 3] a précédé le remplacement dans les lois de l’expression «service civil» par l’expression «fonction publique», ce qui laisserait entendre que le législateur fédéral voulait viser davantage que les seules personnes travaillant pour des ministères. Il est difficile d’affirmer avec précision jusqu’où au-delà de la fonction publique de base la portée de la catégorie des «fonctionnaires» devait s’étendre. Quoi qu’il en soit, on ne devait pas avoir l’intention que l’expression vise les juges.

[27] Je conviens également que le fait que des lois tant fédérales que provinciales confèrent aux juges certains avantages prévus par les lois relatives à la fonction publique ne fait pas d’eux des fonctionnaires ou des agents publics (*Valente c. La Reine et autres*, [1985] 2 R.C.S. 673, à la page 708). D’ailleurs, le fait qu’on élargisse expressément la portée de ces dispositions de manière à viser les juges ne sert qu’à démontrer que, faute de celles-ci, les juges ne sont pas visés par les lois sur la fonction publique puisqu’ils ne sont pas membres de celle-ci, en son sens habituel dans les lois.

«Fonctionnaires»—le contexte constitutionnel

[28] Ni la Constitution, ni généralement parlant la jurisprudence qui l’interprète, ne déclare expressément et spécifiquement que les juges sont ou ne sont pas des fonctionnaires. C’est dans *R. c. Campbell* (1994), 160 A.R. 81 (B.R.) qu’on s’en rapproche le plus, l’une des affaires où l’on a plaidé que la réduction par le gouvernement de l’Alberta des salaires des juges de la Cour provinciale et l’absence de mécanisme approprié permettant de fixer la rémunération de ces juges étaient incompatibles avec le principe constitutionnel de l’indépendance judiciaire. Le juge McDonald était d’avis que les juges ne sont pas des fonctionnaires. Il a ainsi déclaré (au paragraphe 71):

[TRADUCTION] Au Canada, il est inexact de qualifier un juge d’«employé de l’État» parce qu’un employé, ou «préposé»

a “servant”, is subject to the control of his or her employer or “master” as to the manner in which he or she performs his or her duties. A judge is not subject to the control of the Crown (the executive government) or of the legislature as to the manner in which he or she performs his or her judicial functions: that is the essence of judicial independence.

[29] Another suggestive case is *Wells v. Newfoundland*, [1999] 3 S.C.R. 199, in which a member of a provincial regulatory agency, the Public Utilities Board, claimed damages for breach of contract when his office disappeared on the statutory abolition of the agency. Wells had been appointed by Order in Council during good behaviour until the age of 70. Writing for the Court, Major J. said [at paragraph 30] that the employment relationship between the Crown and senior public employees was based on contract to which “the general law of contract will apply unless specifically superseded by explicit terms in the statute or agreement.” Major J. concluded that Wells’s employment relationship was governed by contract. He said (at paragraphs 31-32):

This is the case for most senior public officers. Exceptions are necessary for judges, ministers of the Crown and others who fulfil constitutionally defined state roles. The terms of their relationship with the state are dictated by the terms and conventions of the Constitution. . . .

The fundamental terms and conditions of these relationships cannot be modified by either party, even by agreement. For instance, a judge cannot negotiate his or her salary or other terms of employment. . . . These individuals still serve under specified terms. The mechanism for enforcement of those terms is not in contract, but through a declaration of the constitutional guarantees underlying their positions.

[30] Thus, Major J. found in the Constitution the basis of the distinction between the legal relationship to the state of judges and of other “senior public officials”, including a member of an administrative agency that enjoys a significant degree of decision-making and operational independence from the Executive. This suggests to me that judges are not readily included in the general category of “public servants”.

pour recourir à la terminologie juridique, est soumis au contrôle de son employeur ou «commettant» dans l’exécution de ses tâches. Un juge n’est pas soumis au contrôle de la Couronne (ou du pouvoir exécutif) dans l’exercice de ses fonctions judiciaires. C’est là l’essence de l’indépendance des juges.

[29] Une autre affaire évocatrice, c’est *Wells c. Terre-Neuve*, [1999] 3 R.C.S. 199, dans laquelle un membre d’un organisme de réglementation provincial, la Public Utilities Board, réclamait des dommages-intérêts pour rupture de contrat du fait de la suppression de son poste par suite de l’abolition prescrite par la loi de l’organisme. Wells avait été nommé par décret à titre inamovible jusqu’à l’âge de 70 ans. S’exprimant au nom de la Cour, le juge Major a déclaré [au paragraphe 30] que la relation d’emploi entre la Couronne et les hauts fonctionnaires est fondée sur un contrat, auquel «le droit général en matière de contrat s’applique, à moins que des termes explicites dans la loi ou l’entente ne le remplacent expressément». Le juge Major a conclu que la relation d’emploi de M. Wells était régie par un contrat. Il a déclaré ce qui suit (aux paragraphes 31 et 32):

C’est le cas pour la plupart des hauts fonctionnaires. Des exceptions sont nécessaires pour les juges, les ministres de la Couronne et d’autres personnes qui remplissent au sein de l’État des rôles définis constitutionnellement [. . .]

Ni l’une ni l’autre partie ne peut modifier les modalités fondamentales de ces relations, même par une entente. Par exemple, un juge ne peut pas négocier son traitement ni d’autres conditions d’emploi [. . .] Il n’en demeure pas moins que ces personnes exercent leurs fonctions aux termes de conditions particulières. Le mécanisme d’exécution de ces conditions ne figure pas dans un contrat, mais dans une déclaration des garanties constitutionnelles sous-jacentes à leur poste.

[30] Le juge Major a ainsi trouvé dans la Constitution le fondement de ce qui distingue la relation juridique entre l’État et les juges et celle entre l’État et les autres «hauts fonctionnaires», y compris un membre d’un organisme administratif qui a un degré élevé d’indépendance face à l’exécutif aux plans de la prise de décisions et des opérations. Cela me laisse croire qu’on ne pourrait facilement inclure les juges dans la catégorie générale des «fonctionnaires».

[31] This point is underscored by judicial statements to the effect that, even though judges are paid from the public purse, their constitutional status means that they are not civil servants: see, for example, *Judges Reference*, at paragraph 143. However, since the words in dispute in the present appeal are “public servants”, these cases only take the analysis so far. Nonetheless, these constitutional principles do form part of the interpretive context. In particular, they support the view that, in the wider legal system in which the *Income Tax Act* is located, judges are differentiated from public employees.

“public servants”: *Income Tax Act*

[32] As I have already indicated, the *Income Tax Act* does not define the words “public servants”. Counsel for the respondent pointed out that in paragraph 250(1)(c) Parliament used the words “officer or servant of Canada”, thus indicating that servants do not include officers. However, since “public servants” in subparagraph 8(1)(i)(iv) is a composite term, paragraph 250(1)(c) is of limited significance.

[33] Counsel for the appellants argued that the definitions in subsection 248(1) of other key terms in subsection 8(1) indicate not only that the Act does not preclude the possibility that a judge can be a public servant, but also that it contemplates it. Thus, since an “employee” includes an “officer”, and “office” includes “a judicial office”, judges are employees for the purpose of subsection 8(1). Moreover, the “employer” in respect of an officer is defined as the “person from whom the officer receives the officer’s remuneration” which, in the case of the appellants, is the Government of Alberta. “Employer” is not defined as the person who controls how the officer performs her or his work. Finally, subsection 248(1) introduces the notion of “service” by defining “employment” as “the position of an individual in the service of some other person (including Her Majesty . . .)”.

[31] On souligne ce point dans des décisions en déclarant que, même si les juges sont rémunérés par les fonds publics, il découle de leur statut constitutionnel qu’ils ne sont pas des fonctionnaires (se reporter, par exemple, au paragraphe 143 du *Renvoi relatif aux juges*). Toutefois, puisque l’expression «fonctionnaires» est en litige dans le cadre du présent appel, l’analyse fondée sur ces décisions ne peut être que d’application restreinte. Quoi qu’il en soit, les principes constitutionnels concernés sont véritablement un élément du contexte à prendre en compte pour les fins de l’interprétation. En particulier, ils peuvent étayer l’assertion selon laquelle, au sein du système juridique général dans lequel s’inscrit la *Loi de l’impôt sur le revenu*, les juges se différencient des employés de l’État.

«Fonctionnaires»—*Loi de l’impôt sur le revenu*

[32] Comme je l’ai déjà mentionné, l’expression «fonctionnaires» n’est pas définie dans la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Les avocats de l’intimée ont signalé qu’à l’alinéa 250(1)c, le législateur a utilisé l’expression «*officer or servant of Canada*» («un fonctionnaire ou un représentant du Canada»), ce qui voudrait dire que l’expression «*officers*» n’est pas comprise dans l’expression «*servants*». Toutefois, puisque l’expression «*public servants*» (fonctionnaires) au sous-alinéa 8(1)(i)(iv) est un mot composé, l’alinéa 250(1)c se révèle de peu d’importance.

[33] L’avocate des appelants a soutenu que les définitions données au paragraphe 248(1) d’autres expressions clés utilisées au paragraphe 8(1) révèlent non seulement que la Loi n’écarte pas la possibilité qu’un juge puisse être un fonctionnaire, mais même l’envisage. Ainsi, puisque l’expression «employé» comprend un «fonctionnaire» (*officer*) et que l’expression «charge» (*office*) comprend une «charge judiciaire», les juges sont des employés aux fins du paragraphe 8(1). Il est prévu en outre que, dans le cas du fonctionnaire, l’«employeur» s’entend de «la personne de qui celui-ci reçoit sa rémunération» soit, dans le cas des appelants, le gouvernement de l’Alberta. On ne définit pas l’«employeur» comme étant la personne qui contrôle l’exécution de son travail par le fonctionnaire. Finalement, le paragraphe 248(1) introduit le concept de «service», en définissant l’«emploi» comme «[l]e poste

[34] From these definitions and the structure of subsection 8(1), counsel argued that “public servants” must be either employees or officers and that, since “office” includes judicial office, public servants can include judges. Further, since judges are employees by virtue of these definitions they are in “employment” and “serve” Her Majesty. Counsel denied that her argument committed her to the syllogism that since public servants are employees or officers, terms that include judges, all employees or office holders, including judges, are therefore public servants. Rather, she made the more modest claim that, on the wording of the Act, a judge may be a public servant and that the extended definitions contained in subsection 248(1) shake the term “public servants” in subparagraph 8(1)(i)(iv) free from the grip of its general meaning as excluding judges.

[35] In my opinion, this argument does not significantly advance the appellants’ position. To say that judges “serve” the public by administering justice does not necessarily make them “public servants” for the purpose of the *Income Tax Act*. The definitional gap is not closed. Further, taxpayers claiming a deduction under any of the provisions of subsection 8(1) must establish that they meet the criteria of eligibility. To succeed in their claim under subparagraph 8(1)(i)(iv), the appellants must establish that, as judges, they are public servants. It does not seem very useful to say that the Act does not in terms preclude the possibility that judges may fall within the term, “public servants”. This still leaves us with the initial question: are judges included in this term?

[36] In my view, the answer to this question does not lie in shuffling the deck of statutory definitions. It is more productive to inquire into the purpose underlying subparagraph 8(1)(i)(iv). The deduction has existed in its

qu’occupe un particulier, au service d’une autre personne (y compris Sa Majesté [. . .])».

[34] Il découle de ces définitions et de la structure du paragraphe 8(1), l’avocate a-t-elle soutenu, que les «fonctionnaires» (*public servants*) au sens de ce paragraphe sont soit des employés ou des fonctionnaires (*officers*) et que, puisque l’expression «charge» (*office*) comprend une charge judiciaire, les juges peuvent être visés par l’expression «fonctionnaires». En outre, puisque les juges sont des employés par le jeu de ces définitions, ils sont à l’«emploi» et au «service» de Sa Majesté. L’avocate a nié que son argument reposait sur le syllogisme consistant à poser que, puisque les fonctionnaires (*public servants*) sont des employés ou fonctionnaires (*officers*), des expressions qui visent les juges, tous les employés ou titulaires d’une charge, y compris les juges, sont donc des fonctionnaires (*public servants*). Elle a plutôt prétendu plus modestement que, selon le libellé de la Loi, un juge pourrait être un fonctionnaire, et que les définitions à large portée du paragraphe 248(1) permettent de s’écarter du sens général, qui exclut les juges, de l’expression «fonctionnaires» au sous-alinéa 8(1)(i)(iv).

[35] Cet argument, selon moi, ne favorise guère la cause des appelants. Dire que les juges administrent la justice au «service» du public ne fait pas nécessairement d’eux des «fonctionnaires» (*public servants*) aux fins de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. La lacune au plan des définitions n’est pas comblée. De plus, les contribuables qui demandent une déduction en vertu de l’une quelconque des dispositions du paragraphe 8(1) doivent démontrer qu’ils satisfont aux critères d’admissibilité. Pour se prévaloir avec succès d’une déduction en vertu du sous-alinéa 8(1)(i)(iv), les appelants doivent démontrer qu’ils sont, en tant que juges, des fonctionnaires. Il ne semble pas très utile que le libellé de la Loi n’écarte pas la possibilité que les juges puissent tomber sous le coup de l’expression «fonctionnaires». Cela laisse sans réponse la question initiale: les juges sont-ils visés par cette expression?

[36] À mon avis, on ne répondra pas à cette question par le biais d’un jeu de définitions dans la Loi. Il sera plus utile de se pencher sur l’objet du sous-alinéa 8(1)(i)(iv). La déduction existe en sa forme actuelle

present form since it was first introduced in 1951: *Income Tax Act*, S.C. 1948, c. 52, subsection 11(10), as added by S.C. 1951, c. 51, subsection 3(3). However, counsel were unable to uncover any legislative history in the form of parliamentary debates, white papers or technical notes explaining the reason for its introduction and its intended scope.

[37] Counsel for the appellants submitted that, as taxpayers and workers, judges should, like others, be entitled to claim legitimate deductions from their income. The underlying rationale of the subparagraph is that taxpayers should not be taxed on that part of their income paid in membership dues to an association to support its activities undertaken to improve the terms and conditions of members' employment. Counsel argued that permitting judges the benefit of the deduction in subparagraph 8(1)(i)(iv) could not reasonably be said to impair their independence. Accordingly, there was no reason to interpret the term "public servants" narrowly. In exceptional circumstances, a court must resort to the residual presumption by interpreting the *Income Tax Act* in favour of the taxpayer: *Québec (Communauté urbaine) v. Corp. Notre-Dame de Bon-Secours*, [1994] 3 S.C.R. 3, at pages 18-20.

[38] In my opinion, however, a purposive approach to the interpretation of the subparagraph does not favour the appellants. First, the broad rationale of subparagraph 8(1)(i)(iv) suggested by counsel for the appellants does not explain why the subparagraph limits eligible membership dues to those paid to "associations of public servants". If the purpose were as broad as counsel suggested, one would have expected subparagraph 8(1)(i)(iv) to have applied to membership dues paid to any association of employees, whether unionized or not, in both the public and the private sectors which existed to improve its members' terms and conditions of employment. Hence, an interpretation of "public servants" that goes beyond its general meaning cannot be justified by reference to the policy rationale of subparagraph 8(1)(i)(iv) advanced on behalf of the appellants.

depuis son adoption en 1951 (*Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1948, ch. 52, paragraphe 11(10), en sa version mise à jour par S.C. 1951, ch. 51, paragraphe 3(3)). Les avocats n'ont toutefois été en mesure de découvrir aucun élément de l'historique du texte, que ce soit sous forme de débats parlementaires, de livres blancs ou de notes techniques, qui puisse éclairer sur les motifs de son adoption ou sur sa portée envisagée.

[37] L'avocate des appelants soutient qu'en tant que contribuables et travailleurs, les juges devraient avoir le droit comme tout le monde de se prévaloir de déductions légitimes de leur revenu. Le motif sous-tendant le sous-alinéa en cause, c'est qu'on ne devrait pas imposer les contribuables sur la partie de leur revenu versée pour acquitter les cotisations d'une association en vue de soutenir les activités qu'elle exerce pour améliorer les conditions d'emploi de ses membres. L'avocate a soutenu qu'on ne pourrait raisonnablement prétendre que permettre aux juges de se prévaloir de la déduction prévue au sous-alinéa 8(1)(i)(iv) peut nuire à leur indépendance. Il n'y a donc aucune raison d'interpréter restrictivement l'expression «fonctionnaires». Dans des circonstances exceptionnelles, un tribunal peut recourir à la présomption résiduelle et interpréter la *Loi de l'impôt sur le revenu* en faveur du contribuable (*Québec (Communauté urbaine) c. Corp. Notre-Dame de Bon-Secours*, [1994] 3 R.C.S. 3, aux pages 18 à 20).

[38] À mon avis, toutefois, une interprétation du sous-alinéa 8(1)(i)(iv) fondée sur l'objet n'est pas favorable aux appelants. Premièrement, l'objectif général de ce sous-alinéa, selon ce que prétend l'avocate des appelants, ne permet pas d'expliquer pourquoi celui-ci restreindrait les cotisations admissibles à celles versées à une «association de fonctionnaires». Si l'objet était aussi général que l'avocate l'a laissé entendre, on pourrait s'attendre à ce que le sous-alinéa 8(1)(i)(iv) s'applique aux cotisations versées à toute association d'employés, syndiqués ou non, tant des secteurs public que privé, visant à améliorer les conditions d'emploi de ses membres. Ainsi, une interprétation de l'expression «fonctionnaires» lui conférant une plus large portée que son sens général ne peut se justifier par l'objet stratégique du sous-alinéa 8(1)(i)(iv) invoqué pour le compte des appelants.

[39] Second, the appellants' interpretation of "public servants" ignores the labour relations context of the provision, which is principally concerned to permit the deduction of dues paid to a trade union as defined under either the general federal labour relations statute, or the applicable provincial legislation. It is reasonable to infer from this that, by "associations of public servants", Parliament had in mind associations that, although not certified under federal or provincial labour law as bargaining agents, did in fact negotiate collectively with the employer on behalf of their members for improvements to their working conditions.

[40] When what is now subparagraph 8(1)(i)(iv) was first added to the *Income Tax Act*, in 1951, most employees of the federal and all provincial governments, except Saskatchewan, were excluded from the collective bargaining regimes created by labour relations statutes. Collective bargaining took place, however, but it was neither regulated nor recognized by legislation. Thus, for instance, collective bargaining in the federal public service took place in the National Joint Council, a body consisting of representatives of federal government staff associations and senior government officials that had been created in 1944 to advise the Treasury Board on working conditions in the federal public service: see J. Finkelman and S. Goldenberg, *Collective Bargaining in the Public Service: The Federal Experience in Canada* (Montréal: Institute for Research on Public Policy/Institut de recherches politiques, 1983), at pages 5-9.

[41] Even today, most jurisdictions in Canada exclude government employees from general labour relations statutes. For example, the definition of "trade union" in section 3 of the *Canada Labour Code*, R.S.C., 1985, c. L-2, is as follows:

3. (1) . . .

"trade union" means any organization of employees, or any branch or local thereof, the purposes of which include the regulation of relations between employers and employees;

[39] Deuxièmement, l'interprétation par les appelants de l'expression «fonctionnaires» fait abstraction du contexte des relations de travail dans lequel s'inscrivent les dispositions, qui visent principalement à permettre de déduire les cotisations versées à un syndicat, selon la définition qu'en donne soit la loi fédérale générale sur les relations de travail, soit la loi provinciale applicable. Il est raisonnable d'en déduire qu'en recourant à l'expression «association de fonctionnaires», le législateur fédéral songeait à toute association qui, sans être un agent négociateur accrédité en vertu des lois du travail fédérales ou provinciales, négocie néanmoins collectivement avec l'employeur au nom de ses membres en vue d'améliorer leurs conditions de travail.

[40] Lorsque l'actuel sous-alinéa 8(1)(i)(iv) a été ajouté à la *Loi de l'impôt sur le revenu*, en 1951, la plupart des employés des gouvernements fédéral et provinciaux, sauf celui de la Saskatchewan, étaient exclus des régimes de négociation collective créés par les lois en matière de travail. Il y avait bel et bien des négociations collectives, toutefois, mais qui n'étaient ni régies ni reconnues par les lois. Ainsi, par exemple, les négociations collectives concernant la fonction publique fédérale se déroulaient sous les auspices du Conseil national mixte, un organisme constitué de représentants d'associations du personnel du gouvernement fédéral et de hauts fonctionnaires qui avait été créé en 1944 en vue de conseiller le Conseil du Trésor sur les conditions de travail au sein de la fonction publique fédérale (se reporter à J. Finkelman et S. Goldenberg, *Collective Bargaining in the Public Service: The Federal Experience in Canada* (Institute for Research on Public Policy/Institut de recherches politiques: Montréal, 1993), aux pages 5 à 9.

[41] Même de nos jours, la plupart des administrations au Canada excluent les employés de l'État de l'application des lois du travail générales. Voici, à titre d'exemple, la définition donnée à l'expression «syndicat» au paragraphe 3(1) du *Code canadien du travail*, L.R.C. (1985), ch. L-2:

3. (1) [. . .]

«syndicat» Association—y compris toute subdivision ou section locale de celle-ci—regroupant des employés en vue notamment de la réglementation des relations entre employeurs et employés.

[42] While this is broad enough to cover associations of public servants, section 6 provides that Part I of the Code, which includes section 3, does not apply to employment by Her Majesty. Consequently, the words “employers” and “employees” in the definition of “trade union” in section 3 do not include employees of Her Majesty or Her Majesty. Therefore, “trade union” in subparagraph 8(1)(i)(iv) of the *Income Tax Act* does not include an organization of employees of the federal Crown. Their membership dues are therefore deductible as paid to an “association of public servants” that satisfies the criteria of subparagraph 8(1)(i)(iv).

[43] Similar, but not identical language was used in the original version of this provision: *Income Tax Act*, S.C. 1948, c. 52, subparagraph 11(10)(d)(i), as added by S.C. 1951, c. 51, subsection 3(3). The federal labour legislation then in force, the *Industrial Relations and Disputes Investigation Act*, R.S.C. 1952, c. 152, paragraph 2(1)(r), contained a definition of “trade union” similar to that now in the Code. Section 55 excluded organizations of federal civil servants from the definition of “trade unions” by providing that, with certain exceptions, Part I did not apply to “Her Majesty in right of Canada or employees of Her Majesty in right of Canada”.

[44] Provincial labour relations legislation also typically excludes the public service: see, for example, the *Labour Relations Code*, R.S.A. 2000, c. L-1, paragraph 1(x) and subsection 4(2). Separate statutory regimes govern collective labour relations in the public service of both Canada and the provinces: see, for example, *Public Service Staff Relations Act*, R.S.C., 1985, c. P-35; *Public Service Employee Relations Act*, R.S.A. 2000, c. P-43.

[45] In contrast, judges are constitutionally prohibited from bargaining with the government that pays them the terms and conditions under which they work. This point was made in the passage from *Wells* quoted at paragraph 29 of these reasons, and in the *Judges Reference* case (at paragraphs 186-187):

[42] Bien que la portée en soit suffisamment large pour viser les associations de fonctionnaires, l'article 6 prévoit pour sa part que la partie I du Code, qui comprend l'article 3, ne s'applique pas aux employés au service de Sa Majesté. Par conséquent, les mots «employés» et «employeurs» dans la définition de «syndicat» à l'article 3 ne visent ni les employés de Sa Majesté ni Sa Majesté. Par conséquent, l'expression «syndicat» au sous-alinéa 8(1)(i)(iv) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* ne vise pas une association d'employés de la Couronne fédérale. Leurs cotisations sont donc déductibles parce qu'elles sont payées à une «association de fonctionnaires» qui satisfait aux critères prévus au sous-alinéa 8(1)(i)(iv).

[43] Un libellé semblable, mais non identique, était utilisé dans le texte d'origine de cette disposition (*Loi de l'impôt sur le revenu*, S.C. 1948, ch. 52, sous-alinéa 11(10)d(i), en sa version mise à jour par L.C. 1951, ch. 51, paragraphe 3(3)). La loi fédérale en matière de travail alors en vigueur, la *Loi sur les relations industrielles et sur les enquêtes visant les différends du travail*, R.C.S. 1952, ch. 152, alinéa 2(1)(r), renfermait une définition de l'expression «syndicat» semblable à celle se trouvant actuellement dans le Code. L'article 55 excluait les organisations de fonctionnaires fédéraux de la définition de «syndicat» en prévoyant que, sous réserve d'exceptions, la Partie I «ne s'applique pas à Sa Majesté du chef du Canada, ni aux employés de Sa Majesté du chef du Canada».

[44] Les lois en matière de travail provinciales excluent aussi généralement les membres de la fonction publique (se reporter, par exemple, au *Labour Relations Code*, R.S.A. 2000, ch. L-1, alinéa 1(x) et paragraphe 4(2)). Des régimes législatifs distincts régissent les relations de travail collectives au sein de la fonction publique tant fédérale que des provinces (se reporter, par exemple, à la *Loi sur les relations de travail dans la fonction publique*, L.R.C. (1985), ch. P-35 et à la *Public Service Employee Relations Act*, R.S.A. 2000, ch. P-43).

[45] Par contraste, la Constitution interdit aux juges de négocier leurs conditions de travail avec le gouvernement qui les rémunère. Ce principe a été énoncé dans le passage de l'arrêt *Wells* cité au paragraphe 29 des présents motifs, ainsi que dans le *Renvoi relatif aux juges* (aux paragraphes 186 et 187):

. . . negotiations for remuneration from the public purse are indelibly political. For the judiciary to engage in salary negotiations would undermine public confidence in the impartiality and independence of the judiciary, and thereby frustrate a major purpose of s. 11(d) [of the Charter]. . . .

The appearance of independence would be lost, because salary negotiations bring with them a whole set of expectations about the behaviour of the parties to the negotiations which are inimical to judicial independence. The major expectation is of give and take. . . . the reasonable person might conclude that judges would alter the manner in which they adjudicate cases in order to curry favour with the executive the reasonable person might expect that judges would adjudicate in such a manner so as to exert pressure on the Crown.

[46] As a result of the constitutional ban on compensation negotiations between judges and their “employer”, the Court mandated the creation of judicial compensation commissions to make recommendations to the government. The Alberta Provincial Judges’ Association was active in the design of the first two Alberta commissions, made representations to them on behalf of its members and instituted litigation challenging the constitutionality of the government’s rejection of the first commission’s recommendations.

[47] In my view, however, these activities are so far removed from the familiar patterns of collective bargaining over pay and conditions between trades unions and employers that I cannot attribute to Parliament an intention to include judges’ associations in the words “association of public servants”. Indeed, in the *Judges Reference* case, (at paragraph 188) Lamer C. J. expressly distinguished the “horse-trading” that takes place between the parties in the course of labour relations bargaining from

. . . expressions of concern and representations by chief justices and chief judges of courts, or by representative organizations such as the Canadian Judicial Council, the Canadian Judges Conference, and the Association of Provincial Court Judges, on the adequacy of current levels of remuneration. Those representations merely provide information and cannot, as a

[. . .] la négociation des rémunérations payées sur les fonds publics a inmanquablement un caractère politique. Le fait pour la magistrature de participer à de telles négociations saperait la confiance du public dans l’impartialité et l’indépendance de la magistrature, et contrecarrerait par conséquent un objectif fondamental de l’alinéa 1d) [de la Charte] [. . .]

La perception d’indépendance serait anéantie, car les négociations sur les traitements font naître, relativement à l’attitude des parties à ces négociations, certaines attentes qui sont incompatibles avec l’indépendance de la magistrature. La principale attente est celle des concessions mutuelles par les parties [. . .] [L]a personne raisonnable pourrait conclure que les juges modifieront la façon dont ils tranchent les litiges afin de chercher à gagner la faveur de l’exécutif[. . .] [L]a personne raisonnable pourrait s’attendre à ce que les juges statuent sur les affaires dont ils sont saisis de manière à exercer des pressions sur l’État.

[46] Par suite de l’interdiction par la Constitution des négociations salariales entre les juges et leur «employeur», les tribunaux ont prescrit la création de commissions d’examen de la rémunération des juges devant formuler des recommandations à l’intention du gouvernement. La Alberta Provincial Judges’ Association a participé activement à la création des deux premières commissions albertaines, elle a présenté à celles-ci des observations au nom de ses membres et elle a intenté des actions pour contester la constitutionnalité du rejet par le gouvernement des recommandations de la première commission.

[47] Je suis d’avis que ces activités sont si éloignées des schémas habituels de la négociation collective concernant la rémunération et les conditions de travail entre les syndicats et les employeurs, toutefois, que je ne puis attribuer au législateur fédéral l’intention de viser les associations de juges en recourant à l’expression «association de fonctionnaires». De fait, dans le *Renvoi relatif aux juges* (au paragraphe 188), le juge en chef Lamer a expressément distingué le «marchandage» qui a lieu entre les parties qui négocient en contexte de relations du travail et le

[. . .] fait pour les juges en chef des tribunaux ou pour des organisations représentatives telles que le Conseil canadien de la magistrature, la Conférence canadienne des juges et l’Association canadienne des juges de cours provinciales de faire part de leurs préoccupations sur le caractère adéquat des rémunérations versées ou de présenter des observations à cet

result, be said to pose a danger to judicial independence.

[48] I do not think that the advent of judicial compensation commissions has significantly eroded this distinction. Given the labour relations context of subparagraph 8(1)(i)(iv), it would be incongruous to find in the same category, namely, “public servants”, two fundamentally different groups of workers: those who may bargain over terms and conditions of employment or work and those who are constitutionally precluded from such activities.

F. CONCLUSIONS

[49] For these reasons, I am satisfied that the Tax Court Judge was correct to interpret the words “association of public servants the primary object of which is to promote the improvement in the members’ conditions of employment or work” as inapplicable to the Alberta Provincial Judges’ Association since judges are not “public servants” for this purpose.

[50] The term “public servants” has a general meaning in both ordinary speech and the law which does not include judges and which fits comfortably with the purpose and context of the provision of the *Income Tax Act* under consideration here. Accordingly, the appellants were not entitled to deduct from their income in the tax years 1996 and 1997 their membership dues in the Association under subparagraph 8(1)(i)(iv).

[51] I would dismiss the appeals with costs.

ROTHSTEIN J.A.: I agree.

MALONE J.A.: I agree.

égard. Comme de telles observations ne servent qu’à fournir de l’information, il n’est donc pas possible d’affirmer qu’elles créent un danger pour l’indépendance de la magistrature.

[48] Je ne crois pas que la création de commissions d’examen de la rémunération des juges a porté atteinte de manière importante à cette distinction. Étant donné le contexte de relations du travail qui entoure le sous-alinéa 8(1)(i)(iv), il serait incongru que la même catégorie, soit les «fonctionnaires», réunisse deux groupes de travailleurs fondamentalement distincts: ceux qui peuvent négocier leurs conditions d’emploi ou de travail et ceux qui en sont empêchés par la Constitution.

F. CONCLUSIONS

[49] Je suis convaincu, pour ces motifs, que le juge de la Cour de l’impôt a interprété à juste titre l’expression «association de fonctionnaires dont le principal objet est de favoriser l’amélioration des conditions d’emploi ou de travail des membres» comme n’étant pas applicable à la Alberta Provincial Judges’ Association, puisque les juges ne sont pas des fonctionnaires à cette fin.

[50] L’expression «fonctionnaires» a tant en langage courant qu’en droit un sens général qui ne vise pas les juges, et qui cadre bien avec l’objet et le contexte des dispositions sous examen de la *Loi de l’impôt sur le revenu*. Par conséquent, les appelants n’avaient pas le droit de déduire de leur revenu pour les années d’imposition 1996 et 1997, en vertu du sous-alinéa 8(1)(i)(iv), les cotisations qu’ils ont versées à l’association.

[51] Je rejeterais les appels avec dépens.

LE JUGE ROTHSTEIN, J.C.A.: Je souscris aux présents motifs.

LE JUGE MALONE, J.C.A.: Je souscris aux présents motifs.