

Dossier : 2015-1835(IT)I

ENTRE :

KEN BLUE,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 21 octobre 2015, à Saskatoon (Saskatchewan).

Devant : L'honorable juge Johanne D'Auray

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Pour l'intimée :

M. Mike Colon, stagiaire en droit

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie au titre de la *Loi de l'impôt sur le revenu* est accueilli, sans frais, étant entendu que l'appelant a le droit de déduire un montant de 12 000 \$ à titre de pension alimentaire pour conjoint pour son année d'imposition 2013.

Signé à Montréal (Québec), ce 3^e jour de décembre 2015.

« Johanne D' Auray »

Juge D' Auray

Traduction certifiée conforme
ce 15^e jour de janvier 2016.

Espérance Mabushi, M.A. Trad. Jur.

Référence : 2015 CCI 304

Date : 20151203

Dossier : 2015-1835(IT)I

ENTRE :

KEN BLUE,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

La juge D'Auray

[1] En l'espèce, je suis appelée à me prononcer sur la question de savoir si l'appelant a le droit de déduire une somme forfaitaire de 12 000 \$ au titre de la pension alimentaire pour conjoint pour son année d'imposition 2013.

Faits

[2] Les faits sont simples. L'appelant et son épouse ont commencé à vivre ensemble en 1994 et se sont mariés le 1^{er} août 1998.

[3] L'appelant et son épouse vivent séparément depuis novembre 2012.

[4] Une requête en divorce a été présentée le 6 février 2013 devant la Cour du Banc de la Reine de la Saskatchewan (la « Cour de la Saskatchewan »).

[5] Le 7 mars 2013, la Cour de la Saskatchewan a rendu une ordonnance de paiement alimentaire interlocutoire aux termes de laquelle l'appelant devait verser à son épouse une pension alimentaire mensuelle de 1 000 \$, à compter du 1^{er} avril 2013 jusqu'au 1^{er} septembre 2013.

[6] Le divorce a été prononcé par la Cour de la Saskatchewan en décembre 2013. L'appelant et son épouse ont signé un procès-verbal de règlement

le 18 décembre 2013, aux termes duquel ils convenaient d'une pension alimentaire pour conjoint et du partage des biens. Ce procès-verbal de règlement faisait partie intégrante du jugement de divorce rendu par la Cour de la Saskatchewan.

[7] Avant le prononcé du divorce, l'épouse de l'appelant avait proposé une pension alimentaire totalisant 85 200 \$ sur sept ans. Comme nous le verrons plus loin, ce montant a finalement été révisé pour s'établir à 60 000 \$ sur cinq ans. Le paragraphe 17 du procès-verbal de règlement énonce les modalités de la pension alimentaire pour conjoint de la manière suivante :

[TRADUCTION]

PENSION ALIMENTAIRE

17. L'intimé doit verser à la requérante un montant forfaitaire de 60 000 \$ à titre de règlement intégral et définitif de la demande de pension alimentaire pour conjoint présentée par la requérante. Le paiement devra se faire en cinq versements annuels de 12 000 \$ commençant le 18 décembre 2013 et le 1^{er} décembre de chaque année par la suite et se terminant par un dernier versement qui sera fait le 1^{er} décembre 2017.

Thèses des parties

[8] L'appelant a soutenu que, durant les négociations, les parties avaient convenu que la pension alimentaire serait versée mensuellement (1 000 \$ par mois). Toutefois, au dernier moment, dans le but de réduire au minimum les contacts entre les parties, l'appelant avait proposé d'effectuer un seul paiement annuel de 12 000 \$.

[9] L'appelant a soutenu que je devrais prendre en compte les intentions des parties au moment des négociations. Il a déclaré que les deux parties savaient que l'appelant aurait le droit de déduire de son revenu la pension alimentaire et que son ex-épouse devrait inclure la pension alimentaire versée dans son revenu aux fins d'imposition.

[10] L'appelant a également invoqué la décision *Hanlin*¹ à l'appui de son argument selon lequel les versements étaient déductibles.

¹ *Hanlin v Canada (Minister of National Revenue - MNR)*, [1985] 1 CTC 54, 85 DTC 5052.

[11] L'intimée a affirmé que les paiements forfaitaires concernant la pension alimentaire pour conjoints ne sont pas déductibles étant donné qu'il s'agit de paiements à titre de capital. L'intimée s'est fondée sur la décision *McKimmon*² pour appuyer sa thèse.

Analyse

[12] En l'espèce, les dispositions pertinentes de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (la « Loi ») sont l'alinéa 60*b*), qui autorise la déduction en ce qui a trait à une « pension alimentaire », le paragraphe 56.1(4), qui définit l'expression « pension alimentaire », et le paragraphe 60.1(4), qui introduit la définition de l'expression « pension alimentaire » dans l'article 60. Ces dispositions sont ainsi rédigées :

60 Peuvent être déduites dans le calcul du revenu d'un contribuable pour une année d'imposition les sommes suivantes qui sont appropriées : [...]

b) le total des montants représentant chacun le résultat du calcul suivant :

$$A - (B + C)$$

où :

A

représente le total des montants représentant chacun une pension alimentaire que le contribuable a payée après 1996 et avant la fin de l'année à une personne donnée dont il vivait séparé au moment du paiement,

B

le total des montants représentant chacun une pension alimentaire pour enfants qui est devenue payable par le contribuable à la personne donnée aux termes d'un accord ou d'une ordonnance à la date d'exécution ou postérieurement et avant la fin de l'année relativement à une période ayant commencé à cette date ou postérieurement,

C

le total des montants représentant chacun une pension alimentaire que le contribuable a payée à la personne donnée après 1996 et qui est déductible dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition antérieure;

56.1(4) [...]

« pension alimentaire » Montant payable ou à recevoir à titre d'allocation périodique pour subvenir aux besoins du bénéficiaire, d'enfants de celui-ci ou à la

² *The Queen v McKimmon*, [1990] 1 CTC 109, [1990] 1 CF 600 [*McKimmon*, cité dans CTC].

fois du bénéficiaire et de ces enfants, si le bénéficiaire peut utiliser le montant à sa discrétion et, selon le cas :

a) le bénéficiaire est l'époux ou le conjoint de fait ou l'ex-époux ou l'ancien conjoint de fait du payeur et vit séparé de celui-ci pour cause d'échec de leur mariage ou union de fait et le montant est à recevoir aux termes de l'ordonnance d'un tribunal compétent ou d'un accord écrit;

b) le payeur est légalement le père ou la mère d'un enfant du bénéficiaire et le montant est à recevoir aux termes de l'ordonnance d'un tribunal compétent rendue en conformité avec les lois d'une province.

60.1(4) Les définitions figurant au paragraphe 56.1(4) s'appliquent au présent article et à l'article 60.

[Non souligné dans l'original.]

[13] Par conséquent, un montant sera déductible du revenu à titre de « pension alimentaire » si les conditions suivantes sont réunies :

- Une allocation périodique est versée pour subvenir aux besoins du bénéficiaire.
- Le bénéficiaire peut utiliser le montant à sa discrétion.
- Le bénéficiaire et le payeur vivent séparément.
- Le montant est à recevoir aux termes de l'ordonnance d'un tribunal compétent.

[14] En l'espèce, seule la première exigence susmentionnée est contestée.

[15] La pension alimentaire qui constitue un paiement à titre de capital n'est pas déductible parce que les versements doivent être effectués pour subvenir aux besoins du bénéficiaire.

[16] Comme l'a soutenu l'intimée, l'arrêt *McKimmon*, rendu par le juge Hugessen, de la Cour d'appel fédérale, est l'arrêt de principe en ce qui a trait à la question de savoir si un montant payé par un contribuable est un paiement à titre de capital non déductible ou une allocation d'entretien déductible. Le juge Hugessen a fait observer que « [l]a Cour doit [...] examiner toutes les circonstances entourant le paiement et déterminer, à la lumière de ces circonstances,

la façon appropriée de qualifier ce paiement³ ». Il a énuméré huit facteurs non exhaustifs qu'un tribunal doit prendre en compte pour décider si la pension alimentaire versée est une allocation d'entretien ou un paiement à titre de capital.

[17] Par conséquent, j'appliquerai les huit facteurs énoncés par le juge Hugessen à la lumière des circonstances entourant le paiement effectué par l'appelant à son ex-épouse.

[18] Le premier facteur est l'intervalle auquel les paiements sont effectués. Les paiements faits à des intervalles supérieurs à un an ne seraient normalement pas des allocations d'entretien. En l'espèce, étant donné que l'intervalle n'est pas supérieur à un an, ce facteur joue en faveur du contribuable.

[19] Le deuxième facteur est le montant des paiements par rapport au revenu et au niveau de vie des parties. Comme cela a été précisé dans l'arrêt *McKimmon*, lorsqu'un paiement représente une partie très importante du revenu d'un contribuable ou même l'excède, il est difficile de considérer un tel paiement comme une allocation d'entretien. Par ailleurs, lorsque le paiement ne dépasse pas ce qui serait censé être nécessaire au maintien du niveau de vie du bénéficiaire, il sera plus probablement admissible à titre d'allocation d'entretien.

[20] Le facteur susmentionné joue en faveur de l'appelant. Contrairement à l'appel interjeté par M. McKimmon, dans lequel la pension alimentaire représentait une partie importante du revenu de M. McKimmon, la pension alimentaire en l'espèce ne représente pas une partie importante du revenu de l'appelant. Le paiement en cause représente 12,2 % du revenu total de l'appelant pour son année d'imposition 2013⁴.

[21] En outre, les paiements sont faits par l'appelant pour maintenir le niveau de vie de la bénéficiaire. Cela découle des observations selon lesquelles la proposition initiale de l'épouse (85 000 \$ sur sept ans) était fondée sur les Lignes directrices facultatives en matière de pensions alimentaires pour époux et les paiements en cause (60 000 \$ sur cinq ans), bien qu'ils soient d'une valeur totale moindre, sont suffisamment semblables à la proposition initiale. De plus, le montant des paiements est le même que les paiements alimentaires interlocutoires effectués aux termes de l'ordonnance provisoire datée du 7 mars 2013 (qui étaient eux-mêmes déductibles à titre de pension alimentaire).

³ Arrêt *McKimmon*, à la page 112.

⁴ Le revenu total de l'appelant pour son année d'imposition 2013 était de 97 794 \$.

[22] Le troisième facteur est de savoir si les paiements portent intérêt avant leur date d'échéance. On paie plus souvent un intérêt sur un paiement fait à titre de capital que sur une allocation d'entretien. Ce facteur milite également en faveur de l'appelant étant donné que la pension alimentaire pour conjoint n'est pas assujettie au paiement d'intérêts.

[23] Le quatrième facteur consiste à savoir si les sommes en question peuvent être payées par anticipation ou si elles peuvent être exigibles immédiatement. Les droits relatifs au paiement anticipé et à l'exigibilité immédiate sont d'habitude associés au paiement de sommes à titre de capital et non à une allocation d'entretien. Les paiements effectués par l'appelant ne font pas l'objet de tels droits et, par conséquent, ce facteur milite en faveur de l'appelant.

[24] Le cinquième facteur consiste à savoir si les paiements permettent au bénéficiaire d'accumuler un capital important. Comme je l'ai déjà mentionné, les paiements effectués par l'appelant correspondent au niveau de vie de l'épouse. Ils ne lui permettent pas d'accumuler un capital important. Par conséquent, ce facteur milite en faveur de l'appelant.

[25] Le sixième facteur consiste à savoir si les paiements continuent pendant une période indéfinie ou sont d'une durée fixe. Étant donné que la pension alimentaire doit être versée pour subvenir aux besoins de l'ex-épouse, il est logique que les paiements continuent pour une période indéfinie. Toutefois, comme on en a fait mention dans l'arrêt *McKimmon*, certaines allocations d'entretien peuvent avoir une durée fixe qui se termine à l'arrivée d'un événement (par exemple la majorité d'un enfant, le moment où les prestations de pension commencent à s'appliquer ou l'obtention d'un diplôme). En l'espèce, l'ex-épouse de l'appelant allait avoir 63 ans au moment de la cessation de la pension alimentaire.

[26] À mon avis, l'accent devrait être mis sur l'objet sous-jacent des paiements. À cet égard, l'intervalle n'est pas, en soi, utile. L'intervalle doit être examiné en fonction des circonstances de chaque affaire pour déterminer la longueur de l'intervalle permettant de dire que les paiements ont été effectués à titre d'allocation d'entretien ou à un autre titre. J'estime que ce facteur ne milite pas en faveur de l'appelant parce que la durée fixe de cinq ans n'étaye aucunement la thèse selon laquelle les paiements ont été faits à titre d'allocations d'entretien. Je ne crois pas non plus que ce facteur joue contre l'appelant. Dans les circonstances, une durée fixe de cinq ans n'est pas assez importante pour modifier en quelque sorte l'objet de la pension alimentaire, comme cela se dégage des autres facteurs énoncés dans l'arrêt *McKimmon*. Pour être déductible par le payeur, la pension

alimentaire n'a pas à subsister pendant toute la vie du bénéficiaire. Par conséquent, je suis d'avis que ce facteur est neutre.

[27] Le septième facteur est de savoir si les paiements peuvent être cédés et si l'obligation de payer subsiste pendant toute la vie de l'une ou l'autre des parties. Si les paiements peuvent être cédés ou doivent subsister pendant la vie de l'une ou l'autre des parties, ils sont vraisemblablement des paiements à titre de capital, étant donné qu'ils ne sont pas effectués pour des raisons d'entretien. Par exemple, dans la décision *Trottier*⁵, les paiements en cause ont été effectués selon une hypothèque que le contribuable avait consentie à son épouse. À l'instance inférieure, la Cour de l'Échiquier a fait observer que l'accord prévoyait expressément que les droits de l'épouse pouvaient être cédés et qu'ils passeraient à ses héritiers, ses exécuteurs testamentaires, ses administrateurs ou ses successeurs, le cas échéant. Dans la décision *Lam*⁶, l'accord de séparation comportait une clause qui était ainsi libellée : « Représentants personnels liés par la convention : Sauf disposition contraire expresse, le présent accord ainsi que chacune des clauses, stipulations et conditions qui y sont énoncées lient l'époux et l'épouse ainsi que leurs héritiers, exécuteurs testamentaires et administrateurs respectifs, au profit desquels elles sont prévues ». La Cour a conclu que cela voulait dire que l'obligation d'effectuer les paiements devait subsister après le décès de la bénéficiaire.

[28] Au contraire, le procès-verbal de règlement en l'espèce est muet sur la question de savoir si les paiements peuvent être cédés ou peuvent subsister pendant la vie des parties. Il est depuis longtemps établi que l'obligation de verser une pension alimentaire ne subsiste pas après le décès du payeur, à moins que l'ordonnance alimentaire ne l'exige expressément⁷. Par conséquent, je conclus que l'obligation de payer qui incombe à l'appelant ne subsiste pas pendant toute sa vie. Ce facteur milite en faveur de l'appelant.

[29] Le huitième facteur est de savoir si les paiements libèrent le débiteur de toute obligation future de verser une pension alimentaire. Au paragraphe 18 de l'arrêt *McKimmon*, le juge Hugessen a décrit ce facteur de la manière suivante :

Les paiements sont-ils censés libérer le débiteur de toute obligation future de verser une pension alimentaire? Dans l'affirmative, il est plus facile de considérer

⁵ *Trottier v Minister of National Revenue*, [1967] 2 Ex CR 268, [1967] CTC 28.

⁶ *Lam c Canada*, 2012 CCI 54, 2012 DTC 1091 (procédure informelle).

⁷ Voir par exemple, l'arrêt *Katz v Katz*, 2014 ONCA 606, au paragraphe 72, 377 DLR (4th) 264.

les paiements comme l'échange ou l'achat du coût en capital d'une allocation d'entretien.

[30] Selon le procès-verbal de règlement, les paiements sont faits par l'appelant [TRADUCTION] « à titre de règlement intégral et définitif de la demande de pension alimentaire pour conjoint présentée par la requérante ». Ce facteur ne joue pas en faveur de l'appelant. Selon l'arrêt *McKimmon*, ce genre de clause [TRADUCTION] « laisse penser qu'il est plus facile de considérer les paiements comme des paiements faits à titre de capital ».

[31] À l'exception du huitième facteur qui ne milite pas en faveur de l'appelant et du sixième facteur qui est neutre, tous les autres facteurs établis par la Cour d'appel fédérale dans l'arrêt *McKimmon* révèlent que la pension alimentaire a été versée pour subvenir aux besoins de l'appelante.

[32] Je conclus que la libération en l'espèce n'empêche pas la déduction du paiement effectué par l'appelant à son ex-épouse. L'arrêt *McKimmon* nous enseigne qu'une telle libération n'est qu'un facteur parmi huit autres (et éventuellement plus, étant donné que la liste des facteurs n'est pas exhaustive) et que le paiement est un paiement à titre de capital. L'arrêt *McKimmon* ne précise pas que tout paiement effectué aux termes d'un accord qui prévoit une libération sera un paiement à titre de capital non déductible.

[33] Tout compte fait, la définition de l'expression « pension alimentaire » exige que l'on se demande si les paiements ont été faits pour subvenir aux besoins du bénéficiaire. Les facteurs énoncés dans l'arrêt *McKimmon* sont utiles à la Cour pour examiner la véritable nature des paiements afin de décider s'ils ont été effectués à cette fin. Si l'on applique les facteurs énoncés dans l'arrêt *McKimmon* aux faits de l'espèce, je conclus que le paiement a été effectué pour subvenir aux besoins de l'ex-épouse de l'appelant. Les exigences figurant à la définition de l'expression « pension alimentaire » ont été respectées. Les paiements constituent une allocation d'entretien versée périodiquement. Les bénéficiaires vivent séparément. L'ordonnance a été rendue par un tribunal compétent. La bénéficiaire pouvait utiliser les paiements qu'elle recevait de l'appelant à son entière discrétion.

[34] Le paiement effectué par l'appelant à son ex-épouse concernant son année d'imposition 2013 est par conséquent déductible.

[35] L'appel est accueilli, sans frais.

Signé à Montréal (Québec), ce 3^e jour de décembre 2015.

« Johanne D'Auray »

Juge D'Auray

Traduction certifiée conforme
ce 15^e jour de janvier 2016.

Espérance Mabushi, M.A. Trad. Jur.

RÉFÉRENCE : 2015 CCI 304
N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2015-1835(IT)I
INTITULÉ : KEN BLUE c SA MAJESTÉ LA REINE
LIEU DE L' AUDIENCE : Saskatoon (Saskatchewan)
DATE DE L' AUDIENCE : Le 21 octobre 2015
MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge Johanne D' Auray
DATE DU JUGEMENT : Le 3 décembre 2015

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même
Pour l'intimée : M. Mike Colon, stagiaire en droit

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : William F. Pentney
Sous-procureur général du Canada
Ottawa, Canada