

Dossier : 2016-2396(IT)I

ENTRE :

MACEY-ANNE COOK,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée,

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 29 mars 2017, à Edmonton (Alberta)

Devant : L'honorable juge B. Russell

Comparutions :

Avocat pour l'appelante : M^e Neil T. Mather

Avocat pour l'intimée : M^e Adam Pasichnyk

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la nouvelle cotisation établie en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu* à l'égard de l'année d'imposition 2013 de l'appelante est rejeté sans dépens conformément aux motifs du jugement ci-joints.

Signé à Ottawa, Canada, ce 26^e jour de septembre 2017.

« B. Russell »

Juge Russell

Référence : 2017 CCI 188

Date : 20170926

Dossier : 2016-2396(IT)I

ENTRE :

MACEY-ANNE COOK,

appelante,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

MOTIFS DU JUGEMENT

Juge Russell

I. Introduction

[1] L'appelante interjette appel du refus de la ministre du Revenu national (ministre) de l'intimée à l'égard de la demande de crédits d'impôt pour personnes à charge et pour enfants de l'appelante en vertu des alinéas 118(1)*b*) et *b.1*) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (Canada) (Loi), tous deux à l'égard d'un enfant de l'appelante, dans le calcul de l'impôt à payer de l'appelante pour l'année d'imposition 2013.

[2] À titre préliminaire, l'appelante a présenté une demande pour que son identification dans le présent appel soit modifiée pour tenir compte de son nouveau nom légal à la suite de sa réassignation de genre, Macey-Anne Cook. La demande a été accueillie, sur consentement. En conséquence, le nom de l'appelante est modifié à « Macey-Anne Cook ».

II. Les faits

[3] L'appelante a témoigné. Aucun autre témoin n'a été convoqué pour l'appelante et l'intimée n'a convoqué aucun témoin. Les faits pertinents sont que l'appelante a donné naissance à un fils, M. C., né en août 2016 avec son épouse de l'époque. En 2009, la relation maritale des parents s'est rompue. En 2010, les parents se sont séparés officiellement et, par la suite, ont divorcé. Pendant toute la

période pertinente, ils vivaient séparément à Edmonton, l'appelante conservant la résidence familiale et partageant la garde de l'enfant avec la mère de l'enfant. Le 2 décembre 2010, la Cour du Banc de la Reine de l'Alberta a rendu un jugement de divorce et une ordonnance de mesure accessoire, qui conférait aux deux parents la garde de l'enfant. La résidence principale de l'enfant était avec l'ex-épouse de l'appelante, à Edmonton. L'ordonnance prévoyait également que l'appelante devait payer une pension alimentaire mensuelle de 331 \$ à son ex-épouse. L'ordonnance n'exigeait pas que l'ex-épouse verse à l'appelante une pension alimentaire quelconque.

[4] Aux environs de juin 2013, l'ex-épouse a déménagé d'Edmonton à Drayton Valley – à une distance d'environ 150 kilomètres des amis et de l'école de l'enfant à Edmonton. L'appelante et son ex-épouse ont alors convenu entre eux que la résidence principale de l'enfant serait modifiée afin qu'il soit avec l'appelante à la résidence de l'appelante à Edmonton et que, en raison de ce changement de résidence principale, l'appelante cesserait de verser une pension alimentaire à son ex-épouse.

[5] Un peu plus d'un an plus tard, le 1^{er} août 2014, la Cour du Banc de la Reine de l'Alberta a rendu une ordonnance sur consentement provisoire sans préjudice qui reprenait essentiellement l'entente de 2013 entre les deux parents. Cette ordonnance prévoyait qu'aucun des deux parents n'était tenu de verser une pension alimentaire pour l'enfant, à la lumière du changement concernant le parent principal. L'ordonnance sur consentement indiquait que la résidence de l'appelante était la résidence principale de l'enfant depuis septembre 2013. L'ordonnance sur consentement prévoyait également qu'aucune partie ne devait d'arriérés au titre d'une pension alimentaire pour enfants à l'autre partie et que tous les arriérés actuels au titre d'une pension alimentaire conformément à l'ordonnance du 2 décembre 2010 étaient immédiatement annulés, et aussi que toutes les dépenses relatives à l'enfant seraient assumées par l'appelante, sous réserve du partage proposé entre les parents des dépenses anticipées de 1 000 \$ ou plus. Finalement, l'ordonnance sur consentement prévoyait que l'appelante [TRADUCTION] « [...] aura le droit de présenter une demande relative à l'enfant à compter de 2014 et pour les années suivantes aux fins de l'impôt, jusqu'à ce qu'il y ait un changement relativement au parent résidentiel principal. »

[6] Selon le témoignage de l'appelante, elle avait une [TRADUCTION] « entente verbale » antérieure à 2013 avec son ex-épouse selon laquelle, plutôt que de verser une pension alimentaire mensuelle à cette dernière, l'appelante assumerait toutes les dépenses pour l'enfant et qu'elle rembourserait à son ex-épouse toutes les

dépenses engagées par celle-ci pour l'enfant. L'appelante a également témoigné en disant que, malgré ce qui a été affirmé dans l'ordonnance du 2 décembre 2010, la résidence principale de l'enfant avant le début de 2013 était avec l'appelante et non avec la mère de l'enfant.

[7] Le 29 décembre 2014, la ministre a établi une nouvelle cotisation afin de refuser les montants demandés pour l'enfant et la personne à charge. Un avis d'opposition a été produit. Le 10 mars 2017, la ministre a confirmé la nouvelle cotisation au motif du paragraphe 118(5) de la Loi et de l'avis selon lequel l'ordonnance du 2 décembre 2010 avait exigé, pendant toute la durée de l'année d'imposition 2013, que l'appelante verse une pension alimentaire à son ex-épouse en 2013 en ce qui concerne l'enfant. La renonciation rétroactive en vertu de l'ordonnance sur consentement de 2014 à l'égard des arriérés de pension alimentaire de 2013 avait effectivement eu une incidence sur le résultat.

III. La question en litige

[8] La question consiste à trancher si la ministre a commis une erreur en refusant la demande de crédits d'impôt en vertu de l'article 118 pour l'année d'imposition 2013 de l'appelante aux termes des alinéas 118(1)*b*) et *b.1*) de la Loi, respectivement, pour un enfant âgé de moins de 17 ans et une personne à charge admissible.

IV. Les positions des parties

[9] L'appelante fait valoir qu'elle avait droit aux crédits d'impôt pour [TRADUCTION] « personne à charge » et pour [TRADUCTION] « enfant » au cours de l'année 2013 de l'appelante, car l'enfant vivait avec elle avant 2013 et que, de manière semblable, avant 2013, les deux parents avaient convenu de mettre fin aux versements de la pension alimentaire prévus par l'ordonnance du 2 décembre 2010. En outre, le 1^{er} août 2014, l'ordonnance sur consentement a annulé tous les arriérés au titre de la pension alimentaire aux termes de l'ordonnance du 2 décembre 2010. L'appelante fait valoir que, puisqu'il n'y avait rétroactivement aucune obligation d'effectuer des paiements de pension alimentaire en 2013, et que l'appelante n'avait effectué aucun versement en 2013 de toute façon, l'exception visée au paragraphe 118(5) ne s'applique pas et que l'on devrait accorder à l'appelante les crédits d'impôt visés à l'article 118 demandés. L'appelante cite *Barthels c. La Reine*, 2002 CarswellNat 1088 [CCI inf.] en ce qui concerne la proposition que le pardon subséquent des arriérés au titre des versements de pension alimentaire donnerait droit aux crédits d'impôt refusés à l'appelante.

[10] La position de l'intimée est que, conformément à l'ordonnance du 2 décembre 2010, l'appelante était tenue de verser une pension alimentaire au cours de l'année d'imposition 2013. En conséquence, conformément au paragraphe 118(5), la ministre avait raison de refuser la demande de l'appelante portant sur les crédits d'impôt relatifs à la pension alimentaire. Le fait que, au cours de l'année suivante, en 2014, une ordonnance a renoncé aux arriérés, y compris les arriérés de 2013, n'est pas pertinent à la lumière du libellé de la loi. En outre, l'intimée n'accepte pas le fait qu'aucun versement de pension alimentaire n'a été effectué pour les premiers mois de 2013, ce qui confirme encore davantage l'applicabilité du paragraphe 118(5).

V. Discussion

[11] En l'espèce, l'appelante a demandé des déductions pour personne à charge et pour enfant pour l'année d'imposition 2013 en application des alinéas 118(1)*b*) et *b.1*) de la Loi. La question consiste à trancher la question de savoir si l'exception visée au paragraphe 118(5) interdit de telles déductions. Le paragraphe 118(5) dispose :

(5) Aucun montant n'est déductible en application du paragraphe (1) relativement à une personne dans le calcul de l'impôt payable par un particulier en vertu de la présente partie pour une année d'imposition si le particulier, d'une part, est tenu de payer une pension alimentaire au sens du paragraphe 56.1(4) à son époux ou conjoint de fait ou ex-époux ou ancien conjoint de fait pour la personne et, d'autre part, selon le cas :

a) vit séparé de son époux ou conjoint de fait ou ex-époux ou ancien conjoint de fait tout au long de l'année pour cause d'échec de leur mariage ou union de fait;

b) demande une déduction pour l'année par l'effet de l'article 60 au titre de la pension alimentaire versée à son époux ou conjoint de fait ou ex-époux ou ancien conjoint de fait.

[12] Il est manifeste que, selon les termes de l'ordonnance du 2 décembre 2010, l'appelante était tenue d'effectuer des versements de pension alimentaire mensuels à son ex-épouse relativement à l'enfant. Cette ordonnance est demeurée en vigueur à compter du 2 décembre 2010, pendant toute la durée de 2011, de 2012, de 2013, et ce, jusqu'à ce que soit rendue l'ordonnance sur consentement, le 1^{er} août 2014, qui renonçait à tous les arriérés à l'égard des versements de pension alimentaire prévus par l'ordonnance du 2 décembre 2010. Toutefois, en 2013, pendant la période d'avril à septembre, l'ex-épouse de l'appelante a décidé de déménager à Drayton Valley, ce qu'elle a fait par la suite. L'enfant soit vivait déjà

principalement avec son père, l'appelante, celle-ci assumant toutes les dépenses relatives à l'enfant plutôt que d'effectuer les versements de pension alimentaire mensuels, soit il a commencé à y vivre en 2013 en raison du déménagement imminent ou réel de sa mère à Drayton Valley.

[13] Également dans le cadre de l'application du paragraphe 118(5), il ne semble y avoir aucune question entre les parties sur le fait que les versements de pension alimentaire exigés en vertu de l'ordonnance du 2 décembre 2010 constitueraient chacun une « pension alimentaire » au sens du paragraphe 56.1(4). Cette définition est rédigée comme suit :

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 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.

[14] Les paiements de pension alimentaire précisés dans l'ordonnance du 2 décembre 2010 semblent d'emblée être visés par cette définition, plus particulièrement par l'alinéa *b)* de celle-ci.

[15] En règle générale, il existe deux courants de jurisprudence en ce qui concerne l'application du paragraphe 118(5) dans des circonstances semblables à celles de l'espèce où, même si une ordonnance de la cour existait pendant l'année d'imposition applicable exigeant le versement périodique d'une pension alimentaire, le non-paiement de tels montants était rétroactivement excusé par une ordonnance subséquente.

[16] Un courant tient compte d'une approche purement textuelle, sans être concerné par tout changement de situation rétroactif s'appliquant à l'année d'imposition en cause. Il s'agit de l'interprétation adoptée en l'espèce par l'intimée. Ce courant de jurisprudence comprend la décision de la Cour de l'impôt dans *Lavoie*, 2001-564(IT)I, dans laquelle le contribuable avait cessé de respecter une ordonnance de la Cour relativement à des paiements de pension alimentaire

qu'il devait versés à son ex-épouse pour deux enfants mineurs confiés à la garde de l'ex-épouse aux termes de cette ordonnance de la Cour; une des enfants est ensuite allée habiter chez son père, le contribuable. Néanmoins, étant donné que l'ordonnance de la Cour précisant les paiements de pension alimentaire est demeurée en vigueur jusqu'à ce qu'elle soit modifiée par une autre ordonnance au cours de l'année d'imposition suivante (veuillez prendre note que les motifs du jugement n'indiquent pas que l'ordonnance subséquente précisait également l'annulation des arriérés de pension alimentaire), la juge Lamarre, tel était alors son titre, a conclu en faveur du ministre en disant que l'exception visée au paragraphe 118(5) s'appliquait toujours.

[17] En outre, dans *Dubis*, 2010 CCI 121, la juge Sheridan s'est penchée sur une situation essentiellement similaire – à l'exception de la dimension supplémentaire selon laquelle l'ordonnance de la Cour subséquente avait effectivement annulé tous les arriérés de pension alimentaire. La Cour a néanmoins confirmé l'application du paragraphe 118(5) par le ministre intimé, rejetant ainsi l'appel du contribuable. Le juge Sarchuk a tiré la même conclusion dans *Young*, CCI 2002-1673(IT)I.

[18] L'autre courant de jurisprudence dans ces affaires reconnaît la pertinence d'une ordonnance subséquente annulant les arriérés de pension alimentaire dans le contexte d'un changement *de facto* de résidence principale d'un enfant à celui du parent contribuable à qui on avait ordonné de verser une pension alimentaire. Dans *Barthels*, précitée, le juge Hershfield a considéré que l'annulation subséquente des arriérés de pension alimentaire où l'enfant faisant l'objet de droits de garde a déménagé à la résidence du parent demandeur neutralisait effectivement l'exigence initiale de verser une pension alimentaire. Sa principale considération était l'équité – en accordant les déductions visées au paragraphe 118(1) alors qu'il y avait eu effectivement un changement de résidence principale de l'enfant visée par une ordonnance, avec une entente parentale qui l'accompagne afin de mettre un terme aux paiements de pension alimentaire visés par l'ordonnance, dans l'attente d'une ordonnance confirmative annulant les arriérés de pension alimentaire. La décision rendue dans *Barthels* a été suivie dans *Antalya*, 2005 CCI 31; *Giroux*, 2012 CCI 284 et *Abiola*, 2013 CCI 115.

[19] Entre ces deux courants de jurisprudence, je préfère pour ma part celui représenté par *Barthels*. Cependant, l'appelante en l'espèce est confrontée à un autre obstacle. Les déductions visées au paragraphe 118(1) peuvent-elles être calculées proportionnellement à la lumière de tous les paiements de pension alimentaire versés pour les premiers mois de l'année d'imposition en cause? Cela soulève une question de fait. En l'espèce, l'appelante a-t-elle versé une pension

alimentaire à son ex-épouse pour l'un des premiers mois de son année d'imposition 2013?

[20] Selon le témoignage de l'appelante, elle n'a versé aucun paiement de pension alimentaire en 2013. Cependant, l'avis d'appel de l'appelante semble contredire cette affirmation aux paragraphes 14 et 15, qui sont rédigés comme suit :

[TRADUCTION]

14. L'enfant est allé habiter chez l'appelante de manière permanente en avril 2013, au moment où l'ex-épouse de l'appelante a déménagé à Drayton Valley.

15. À la suite d'une entente verbale conclue entre l'appelante et son ex-épouse (l'« entente provisoire »), les paiements de pension alimentaire ont cessé, car l'enfant habitait désormais avec l'appelante.

[21] En outre, l'ordonnance sur consentement du 1^{er} août 2014 dispose (page 1, paragraphe 2)

[TRADUCTION]

Le père demandeur a assumé la résidence principale de l'enfant, en vertu d'une entente provisoire entre les parties, depuis septembre 2013 [...]

[22] De plus, la pièce A-1, qui correspond à l'avis d'opposition de l'appelante sur lequel le timbre dateur « Reçu » de la Division des appels a été apposé le 15 juillet 2015, comprend l'affirmation suivante :

[TRADUCTION]

[...] [l'ex-épouse] a déménagé d'Edmonton (Alberta) à Drayton Valley (Alberta) en juin 2013. Avant cette date, l'enfant [...] vivait principalement une semaine sur deux chez chacun des parents, à parts égales, et toutes les dépenses liées à l'éducation de [l'enfant] étaient assumées par [l'appelante]. Lorsque [l'ex-épouse] a déménagé à une distance de 150 km d'Edmonton, [l'enfant] est resté à temps plein avec [l'appelante]. Aucune pension alimentaire pour enfants n'est versée à [l'ex-épouse] et [l'ex-épouse] n'a versé aucune pension alimentaire pour enfants.

[23] Ce passage sous-tend qu'une pension alimentaire avait été payée par l'appelante jusqu'à ce que l'enfant commencer à habiter chez elle à temps plein après le déménagement de l'ex-épouse à Drayton Valley.

[24] Pour appuyer sa position à l'audience, l'appelante a produit sur consentement certains relevés scolaires et de service de garde qui laissent entendre qu'au cours des années 2013 et 2014, l'appelante payait intégralement les frais mensuels du service de garde et de l'école pour l'enfant. Cependant, cela n'indique pas particulièrement si l'appelante versait des paiements de pension alimentaire. En outre, une lettre d'un certain Kevin C. Kozmech (pièce A-5) datée du 12 août 2014 adressée à l'Agence du revenu du Canada produite sur consentement affirme que la cliente de M. Kozmech, l'appelante, avait l'enfant qui [TRADUCTION] « vivait exclusivement et à temps plein » avec elle depuis septembre 2012. Cependant, il n'y a aucune déclaration quant au paiement ou au non-paiement de la pension alimentaire mensuelle en vertu de l'ordonnance du 2 décembre 2010. Bien entendu, le poids à accorder à cette lettre est, au mieux, faible, compte tenu du fait que son auteur n'a pas comparu à l'audience pour y témoigner.

[25] Au motif de ce qui précède, je suis enclin à penser que le paiement mensuel de la pension alimentaire prévu par l'ordonnance du 2 décembre 2010 a effectivement continué d'être versé pendant une période de quelques mois en 2013, environ jusqu'au déménagement de l'ex-épouse à Drayton Valley cette année-là, à un certain moment entre avril et septembre.

[26] Après avoir tiré cette conclusion de fait, la question consiste à trancher s'il est possible d'effectuer un calcul proportionnel des crédits d'impôt, alors que l'on peut soutenir que le paragraphe 118(5) s'applique à une année d'imposition complète, même si un ou quelques paiements mensuels de pension alimentaire ont été versés au cours de cette année. À cet égard, je suis d'accord avec la décision de la Cour dans *Young*, précitée, rendue par le juge Sarchuk, selon laquelle aucun libellé utilisé dans le paragraphe 118(1), ou en lien avec celui-ci, n'indique que les déductions peuvent être calculées proportionnellement pour une année d'imposition, mentionnant néanmoins d'autres dispositions de la Loi en vertu desquelles le législateur avait expressément prévu le calcul au prorata.

[27] Une conclusion similaire a été tirée dans *Giroux*, précitée. La Cour est arrivée à la conclusion que les déductions visées au paragraphe 118(1) ne pouvaient pas être réparties pour la même année d'imposition 2008 et, puisque l'appelant était tenu de verser une pension alimentaire pour une partie de cette année, seule l'ex-conjointe pouvait demander le crédit pour cette année. Aux paragraphes 27 et 28 dans *Giroux* :

[27] Pour ce qui est de l'année 2008, la situation n'est pas la même. L'ex-conjointe était en droit de réclamer les crédits prévus aux alinéas 118(1)*b*) et *b.1*), puisqu'elle était le parent qui avait la garde et subvenait aux besoins de l'enfant G jusqu'au 1^{er} novembre 2008. C'est le père qui a pris ce rôle à compter de cette date.

[28] Vu que par application du paragraphe 118(4)*b*), un seul parent peut réclamer les crédits visés par les alinéas 118(1)*b*) et *b.1*) dans une année d'imposition, le paragraphe 118(5) de la LIR vient empêcher le parent qui est tenu de verser une pension alimentaire de réclamer ce crédit. Ceci a d'ailleurs été déjà décidé dans *Sherrer c. Canada*, [1998] T.C.J. No. 62 (QL), A.C.I. n^o 62 (QL), qui a confirmé que ces crédits ne pouvaient être répartis entre les deux parents pour une même année d'imposition et que le parent qui était tenu de payer la pension alimentaire dans l'année était celui qui ne pouvait pas réclamer les crédits en vertu des alinéas 118(1)*b*) et *b.1*).

[28] Par conséquent, pour ce qui est de l'année d'imposition 2013, la seule année en cause en l'espèce, je confirmerai la nouvelle cotisation de la ministre portée en appel. En conséquence, l'appel est rejeté, toutefois, sans dépens.

Signé à Ottawa, Canada, ce 26^e jour de septembre 2017.

« B. Russell »

Juge Russell

RÉFÉRENCE : 2017 CCI 188

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2016-2396(IT)I

INTITULÉ : MACEY-ANNE COOK ET SA MAJESTÉ
LA REINE

LIEU DE L'AUDIENCE : Edmonton (Alberta)

DATE DE L'AUDIENCE : Le 20 mars 2017

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable juge B. Russell

DATE DU JUGEMENT : Le 26 septembre 2017

COMPARUTIONS :

Pour l'appelante : L'appelante elle-même
Avocat de l'intimée : M^e Adam Pasichnyk

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelante :

Nom :

Cabinet :

Pour l'intimée : Nathalie G. Drouin
Sous-procureure générale du Canada
Ottawa, Canada