

Dossier : 2013-3203(IT)I

ENTRE :

NICHOLAS MILLS,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

Appel entendu le 14 février 2014 à Toronto (Ontario)

Devant : L'honorable Rommel G. Masse, juge suppléant

Comparutions :

Pour l'appelant :

L'appelant lui-même

Avocats de l'intimée :

M^{es} Lars Brusven et Andrea Jackett

JUGEMENT

L'appel interjeté à l'encontre de la cotisation établie au titre de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour l'année d'imposition 2011 est rejeté.

Signé à Kingston (Ontario), ce 21^e jour de mai 2014.

« Rommel G. Masse »

Juge suppléant Masse

Traduction certifiée conforme
ce 23^e jour de juillet 2014.

C. Laroche

Référence : 2014 CCI 153

Date : 2014-05-21

Dossier : 2013-3203(IT)I

ENTRE :

NICHOLAS MILLS,

appelant,

et

SA MAJESTÉ LA REINE,

intimée.

[TRADUCTION FRANÇAISE OFFICIELLE]

MOTIFS DU JUGEMENT

Le juge suppléant Masse

[1] Il s'agit d'un appel à l'encontre d'un avis de nouvelle cotisation concernant l'année d'imposition 2011, le ministre du Revenu national (le « ministre ») ayant refusé des frais juridiques de 42 283,24 \$ engagés par l'appelant dans sa tentative visant à obtenir que son ex-épouse verse une pension alimentaire pour enfants.

Le contexte factuel

[2] M. Mills est enseignant. Il s'est marié en août 1993. Il a eu de ce mariage trois enfants qui ont maintenant 12, 11 et 9 ans. Il a également une belle-fille de 19 ans. Le mariage s'est rompu en avril 2007 et a mené à une procédure de divorce entre l'appelant et son ex-épouse. M. Mills est d'avis qu'il n'a pas été bien représenté par son avocat dans ce litige. À son avis, son avocat a fait pression pour qu'il signe un procès-verbal de transaction très unilatéral et le désavantageant fortement.

[3] Le procès-verbal de transaction a été intégré à une ordonnance de divorce définitive rendue le 4 novembre 2008 (la « première ordonnance »). Aux termes de cette première ordonnance, l'ex-épouse de M. Mills obtenait la garde complète des trois enfants, et M. Mills, un accès non surveillé à des moments précisés.

[4] Le paragraphe 3(1) de cette première ordonnance précisait que M. Mills devait, en fonction de son salaire de l'époque, verser à son ex-épouse une pension alimentaire pour les trois enfants issus du mariage conformément aux *Lignes directrices fédérales sur les pensions alimentaires pour enfants*. Le paragraphe 3(3) de la première ordonnance prévoyait des redressements annuels du montant de la pension alimentaire pour enfants, le 1^{er} septembre de chaque année dès 2009, d'après tout changement du revenu de M. Mills. Au paragraphe 3(8) de la première ordonnance, il était précisé :

[TRADUCTION]

l'obligation du demandeur précisée en (1) [concernant la pension alimentaire pour enfants] demeurera, même si sa période de parentage telle qu'établie au paragraphe 2 dépassait 40 %.

C'est cette disposition de la première ordonnance que M. Mills estime être la plus injuste, puisque, aux termes du paragraphe 3(8) de la première ordonnance, il se voyait effectivement enlever la possibilité de modifier les dispositions de la pension alimentaire, même si les enfants du mariage étaient en fait sous sa garde plus de 40 % du temps. Je tends à convenir, à l'instar de M. Mills, que cette disposition est en fait injuste.

[5] L'ex-épouse de M. Mills enseigne également au niveau secondaire et a à peu près le même revenu que lui.

[6] Les enfants du mariage sont maintenant sous la garde de M. Mills environ la moitié du temps. M. Mills considérait évidemment injuste de payer la pleine pension alimentaire pour enfants à son ex-épouse tandis qu'il avait la garde des enfants environ la moitié du temps. En septembre 2011, il a déposé une demande en modification de l'ordonnance de divorce définitive afin d'obliger son ex-épouse à payer sa juste part de la pension alimentaire pour enfants. En fait, l'objet de cette demande était d'équilibrer la pension alimentaire pour les enfants en se fondant sur le fait que ceux-ci étaient avec lui plus de 40 % du temps. M. Mills souhaitait que son ex-épouse paie sa juste part des coûts liés à l'éducation des enfants proportionnellement à son revenu annuel – qui était le même que le sien.

[7] Après un procès de trois jours en septembre 2011 devant la Cour supérieure de justice de l'Ontario, une deuxième ordonnance était rendue. Les motifs de la décision relative à cette deuxième ordonnance ont été publiés le 12 juillet 2012. Dans la deuxième ordonnance, on rejetait la demande d'équilibrage de la pension alimentaire pour enfants. Par conséquent, la deuxième ordonnance, pas plus que la

première, n'exigeait que l'ex-épouse de M. Mills verse la moindre pension alimentaire pour l'un ou l'autre des enfants. M. Mills continue à payer intégralement la pension alimentaire pour enfants, même s'il a la garde des enfants près de la moitié du temps. M. Mills n'a pas interjeté appel de ces ordonnances, de sorte qu'elles sont valides et exécutoires. Il ne m'a pas demandé de les modifier et, même si tel était le cas, ce serait hors de mon ressort.

[8] Les efforts de M. Mills pour faire modifier la première ordonnance ont entraîné des frais juridiques dépassant 42 000 \$. Il a demandé de déduire ces frais juridiques et la déduction lui a été refusée. C'est ce qui l'amène devant la Cour.

La thèse de l'appelant

[9] M. Mills soutient qu'il a engagé ces frais juridiques dans le but de faire appliquer un droit à pension alimentaire pour enfants. Il estime qu'il n'a pas engagé des frais juridiques pour réduire ses obligations en matière de pension alimentaire pour enfants, mais plutôt pour que son épouse lui verse sa juste part de la pension alimentaire pour enfants. Sa position est qu'il doit donc être autorisé à déduire de son revenu ces frais juridiques.

La thèse de l'intimée

[10] L'intimée soutient que les frais juridiques engagés par l'appelant l'ont été pour réduire les versements de pension alimentaire pour enfants qu'il devait payer. Ainsi, ils n'ont pas été engagés en vue de tirer un revenu et donc, ces frais ne peuvent être déduits par l'application de l'alinéa 18(1)a) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, L.R.C. 1995, ch. 1 (5^e supplément.) (la « Loi »).

Les dispositions législatives

[11] Les dispositions de la Loi qui s'appliquent en l'espèce sont les suivantes :

18(1) Dans le calcul du revenu du contribuable tiré d'une entreprise ou d'un bien, les éléments suivants ne sont pas déductibles :

a) les dépenses, sauf dans la mesure où elles ont été engagées ou effectuées par le contribuable en vue de tirer un revenu de l'entreprise ou du bien.

248(1) « biens » Biens de toute nature, meubles ou immeubles, réels ou personnels, tangibles ou intangibles, corporels ou incorporels, y compris, sans préjudice de la portée générale de ce qui précède :

a) les droits de quelque nature qu'ils soient, les actions ou parts;

Ainsi, aux termes de la Loi, le droit de poursuite entre dans la catégorie des biens.

[12] Voici les dispositions pertinentes des *Lignes directrices fédérales sur les pensions alimentaires pour enfants*, DORS/97-175 :

8. Si les deux époux ont chacun la garde d'un ou de plusieurs enfants, le montant de l'ordonnance alimentaire est égal à la différence entre les montants que les époux auraient à payer si chacun d'eux faisait l'objet d'une demande d'ordonnance alimentaire.

9. Si un époux exerce son droit d'accès auprès d'un enfant, ou en a la garde physique, pendant au moins 40 % du temps au cours d'une année, le montant de l'ordonnance alimentaire est déterminé compte tenu :

a) des montants figurant dans les tables applicables à l'égard de chaque époux;

b) des coûts plus élevés associés à la garde partagée;

c) des ressources, des besoins et, d'une façon générale, de la situation de chaque époux et de tout enfant pour lequel une pension alimentaire est demandée.

Analyse

[13] L'effet des dispositions législatives qui précèdent est que le droit de recevoir une pension alimentaire pour enfants est considéré comme étant un bien et, de ce fait, comme étant des dépenses engagées en vue de tirer un revenu non déductible aux termes de l'alinéa 18(1)a) de la Loi. Malheureusement, les dépenses engagées par un contribuable pour contester, réduire les paiements de pension alimentaire pour enfants ou y mettre fin sont considérées comme des dépenses personnelles, et non des dépenses effectuées en vue de tirer un revenu du bien. Il s'agit d'une thèse du droit fiscal constamment reconnue dans la jurisprudence. Un bref survol de la jurisprudence établira ce point.

[14] Dans *Bayer c. Canada (M.R.N.)*, [1991] A.C.I. n° 511, le contribuable a engagé des frais juridiques en raison d'une poursuite pour réduire ses paiements

alimentaires à son ex-épouse. Il a ensuite déduit le montant des frais juridiques dans le calcul de son revenu de l'année, au motif que les frais avaient été engagés pour réduire ses dépenses et donc pour augmenter son revenu. Le ministre a refusé la déduction, parce que ces dépenses n'avaient pas été engagées en vue de tirer un revenu. Le contribuable a interjeté appel devant la Cour canadienne de l'impôt. La juge Lamarre-Proulx, en rejetant l'appel, a déclaré au dernier paragraphe des motifs du jugement :

L'argent dépensé par l'appelant pour payer les frais judiciaires engagés a eu pour effet d'augmenter son revenu calculé selon la Section B de la Loi, mais cette augmentation ne découle pas d'un bien produisant un revenu; elle découle de la diminution d'une obligation qui n'était pas un bien produisant un revenu. Dans les circonstances, les dépenses en question n'entraient pas dans le cadre de l'alinéa 18(1)a) de la Loi. Il ne s'agit pas d'argent dépensé pour un bien et qui peut être déduit en vertu de cet alinéa, mais plutôt d'argent dépensé pour un bien qui, en soi, produit un revenu.

[15] Dans *Nadeau c. Canada*, [2003] A.C.F. n° 1611, le juge Noël de la Cour d'appel fédérale n'a laissé aucun doute en citant, aux paragraphes 14 et 18 de ses motifs de décision :

14. Une jurisprudence constante reconnaît depuis plus de quarante ans que le droit à une pension alimentaire lorsqu'établi par un tribunal est un "bien" au sens du paragraphe 248(1) de la Loi et que le revenu issu d'une telle pension constitue entre les mains de la personne qui la reçoit un revenu de bien [...]

[...]

18. [...] les dépenses encourues par le payeur d'une pension alimentaire (soit pour empêcher qu'elle soit établie ou augmentée, ou soit pour la diminuer ou y mettre fin), ne peuvent être considérées comme ayant été encourues pour gagner un revenu et les tribunaux n'ont jamais reconnu de droit à la déduction de ces dépenses [...]

[16] Dans *Berry c. Canada*, [2005] A.C.I. n° 605, la juge Sheridan de la Cour étudiait le cas d'un contribuable demandant que soient déduits de son revenu les frais juridiques liés à un litige sur des questions de pension alimentaire pour enfants, où il se représentait lui-même. Le ministre avait refusé la déduction. La juge Sheridan a conclu que les frais juridiques de l'appelant ont été engagés dans des procédures visant à réduire le montant de la pension alimentaire pour enfants qu'il devait verser. Ces dépenses ne peuvent être déduites et par conséquent, l'appel a été rejeté.

[17] La décision *Melnyk c. Canada*, [2007] A.C.I. n° 549, offre certaines similitudes à l'affaire qui nous occupe. Le contribuable a interjeté appel d'une cotisation d'impôt sur le revenu de 2005 refusant la déduction demandée à l'égard de frais juridiques engagés sur une question de pension alimentaire pour enfants. Aux termes d'une ordonnance, le contribuable devait verser une pension alimentaire pour enfants. La mère avait également l'obligation de participer au soutien de l'enfant, mais cela avait été déduit du calcul de la pension due. Le juge Webb, tel était alors son titre, a rejeté l'appel et conclu que le montant déduit ne serait pas considéré comme un revenu pour le père de l'appelant. Le juge Webb a défini la question très clairement au paragraphe 4 de sa décision :

4. La position de l'appelant est que ce montant de pension alimentaire pour enfants est seulement le montant net à payer. Il soutient que, comme Kaila Melnyk avait aussi un emploi (bien que son salaire soit moins élevé que celui de l'appelant), elle était obligée de lui payer un montant de pension alimentaire pour enfants, lequel était déduit du montant de pension alimentaire pour enfants qu'il devait lui verser (fondé sur 100 % du montant prévu selon les Lignes directrices fédérales sur les pensions alimentaires pour enfants (les « Lignes directrices »)), et que le montant qu'il doit payer est le résultat net de cette déduction. L'appelant est donc d'avis qu'il a effectivement engagé des frais juridiques pour gagner un revenu, c'est-à-dire le montant de pension alimentaire pour enfants qui, selon l'appelant, devait lui être payé par Kaila Melnyk. Il m'est impossible de partager l'avis de l'appelant.

[18] Le juge Webb analysait ensuite les paragraphes 8 et 9 des *Lignes directrices fédérales sur les pensions alimentaires pour enfants* touchant respectivement la garde scindée et la garde partagée. Il poursuivait ensuite, au paragraphe 7 :

7. À mon avis, pour établir la pension alimentaire à verser selon l'article 9 des Lignes directrices, il faut analyser les critères énoncés à cet article afin de déterminer le montant de pension alimentaire pour enfants qui devra être payé par l'un des deux parents. Même s'il est admis que, dans les cas où les deux époux gagnent un revenu, chacun des époux contribuera au soutien alimentaire de l'enfant, les contributions ne sont pas versées d'un époux à un autre. Lorsque Graeme était avec Kaila Melnyk, elle ne versait pas à l'appelant les montants qu'elle devait payer pour nourrir Graeme, le vêtir, lui fournir un logement et lui acheter d'autres choses, elle payait plutôt ces montants directement aux fournisseurs des biens et services. Kaila avait l'obligation de contribuer au soutien alimentaire de Graeme, mais pas en versant des paiements à l'appelant. Elle devait plutôt remplir son obligation en payant directement les personnes qui fournissaient des biens et des services à Graeme pendant qu'il était avec elle. Ses contributions au soutien alimentaire de Graeme ne constituent pas un revenu pour l'appelant.

[19] L'avocat de l'intimée a mentionné une décision contraire et favorisant l'appelant. Dans *Rabb c. Canada*, [2006] A.C.I. n° 94, un contribuable avait interjeté appel à l'encontre d'une cotisation établie à la suite du refus d'une demande de déduction des frais juridiques. Une entente distincte prévoyait la garde scindée des deux enfants issus du mariage. Le contribuable devait payer une pension alimentaire à son épouse, car son revenu était plus élevé, mais il ne payait que le montant compensant la différence, puisque son épouse devait verser une pension alimentaire pour l'enfant qui était sous la garde du contribuable. Le contribuable a demandé la déduction des frais juridiques engagés pour établir le revenu de son ex-épouse afin de calculer le montant de pension alimentaire qu'elle pouvait lui verser. La juge Lamarre de la Cour a fait droit à l'appel, concluant que l'objectif de l'appelant lorsqu'il a engagé les frais juridiques était en partie d'établir le droit à une pension alimentaire pour l'enfant qui était sous sa garde. La décision *Rabb* se distingue des autres affaires citées, puisqu'il s'agissait de la garde scindée, conformément à l'article 8 des *Lignes directrices fédérales sur les pensions alimentaires pour enfants*, où l'un des parents a la garde d'un ou de plusieurs des enfants et l'autre parent, la garde des autres enfants issus du mariage. Dans l'affaire qui nous occupe, il s'agit plutôt de la garde partagée au sens de l'article 9 des *Lignes directrices*, où un parent exerce un droit de visite ou a la garde physique d'un enfant pendant au moins 40 % du temps au cours de l'année. Malheureusement, l'appelant a renoncé au droit qu'il avait en vertu de l'article 9 de déterminer proportionnellement la pension alimentaire pour enfants, même s'il avait un droit de visite ou la garde physique plus de 40 % du temps. Certains diront que cette distinction n'en est pas une, et je tendrais à abonder dans ce sens; toutefois, j'hésite à suivre la décision prise dans *Rabb*, au vu de la jurisprudence constante et invariable à l'effet du contraire.

[20] Je compatis énormément avec M. Mills. Je conviens avec lui que ce n'est pas bien qu'un parent qui engage des frais juridiques pour obtenir une pension alimentaire pour enfants ait le droit de déduire les frais juridiques de son revenu, tandis que le parent qui engage des frais juridiques pour éviter l'établissement ou l'augmentation d'une pension alimentaire pour enfants, ou pour réduire la pension alimentaire pour enfants ou y mettre fin, ne peut déduire ces frais juridiques de son revenu. Il s'agit d'un résultat inique, injuste et inéquitable. À mon avis, les deux parents devraient avoir le droit de déduire les frais juridiques, en pareilles circonstances, ou bien aucun des deux ne devrait avoir ce droit.

[21] Par contre, la Cour canadienne de l'impôt n'est pas un tribunal d'équité. La Cour canadienne de l'impôt n'a pas, selon la loi, le pouvoir d'annuler ou de modifier une cotisation d'impôt pour des motifs reposant essentiellement sur

l'équité. En d'autres termes, le rôle d'un juge de la Cour est de décider si la cotisation est fondée, et non de faire ou de modifier la loi : voir *Smith v. M.N.R.*, 1989, 89 DTC 299; *Lamash Estate v. M.N.R.*, 1990, 91 DTC 9; *Sunil Lighting Products c. M.R.N.* [1993] A.C.I. n° 666; *Tignish Auto Parts Inc. c. M.R.N.* [1993] A.C.I. n° 446; *Impact Shipping c. Canada*, [1995] A.C.I. n° 409; *Lassonde c. Canada*, 2005 CAF 323; *Dubois v. The Queen*, 2008 DTC 3205.

[22] Si je pouvais venir en aide à M. Mills, je le ferais. Par contre, la position soutenue par M. Mills a à son encontre tout le poids d'une solide jurisprudence. Le principe de la loi voulant qu'un contribuable ne puisse déduire les frais juridiques engagés pour empêcher l'établissement ou l'augmentation d'une pension alimentaire pour enfants, ou pour réduire la pension alimentaire pour enfants ou y mettre fin, est si bien enchâssée que seul le Parlement peut, par son pouvoir législatif, apporter des modifications à la loi. Puisque le Parlement ne l'a pas fait, cela démontre la volonté du pouvoir législatif.

Conclusion

[23] Pour tous les motifs qui précèdent, l'appel est rejeté.

Signé à Kingston (Ontario), ce 21^e jour de mai 2014.

« Rommel G. Masse »

Juge suppléant Masse

Traduction certifiée conforme
ce 23^e jour de juillet 2014.

C. Laroche

RÉFÉRENCE : 2014 CCI 153

N^o DU DOSSIER DE LA COUR : 2013-3203(IT)I

INTITULÉ : NICHOLAS MILLS ET SA MAJESTÉ LA REINE

LIEU DE L' AUDIENCE : Toronto (Ontario)

DATE DE L' AUDIENCE : Le 14 février 2014

MOTIFS DU JUGEMENT : L'honorable Rommel G. Masse, juge suppléant

DATE DU JUGEMENT : Le 21 mai 2014

COMPARUTIONS :

Pour l'appelant : L'appelant lui-même
Avocats de l'intimée : M^{es} Lars Brusven et Andrea Jackett

AVOCATS INSCRITS AU DOSSIER :

Pour l'appelant :

Nom : s.o.

Cabinet :

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