

**DESTINATAIRE :****EXPÉDITEUR :** SERVICE DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX MANDATAIRES  
ET AUX FIDUCIES**DATE :** LE 26 MAI 2004**OBJET :** PENSION ALIMENTAIRE  
**N/RÉF. : 02-0101911**

---

*\*Note : pour conserver la confidentialité mais aussi par souci de compréhension, les références aux dates ont été supprimées en grande partie et les montants indiqués ont été modifiés.*

La présente est pour faire suite à votre demande portant sur l'objet mentionné en rubrique. Plus précisément, vous nous demandez de déterminer le traitement fiscal des montants versés à titre de pension alimentaire de M. XXX, ci-après désigné « M. », pour les années d'imposition 1995 à 1997 à la lumière de son jugement de divorce. Notre analyse tient également compte de l'ordonnance intérimaire datée du XXX 1996 et du jugement sur mesures provisoires daté du XXX 1997 reçus en copie.

Nous pouvons résumer la chronologie des événements comme suit :

XXX 1995                      Séparation des conjoints.

XXX 1996                      M. intente des procédures de divorce.

De XXX 1995  
au XXX 1996                      M. verse les sommes suivantes qu'il identifie sur ses chèques comme une avance sur le patrimoine familial :

XXX/95	10 000 \$
XXX/96	10 000 \$

- XXX 1996                      Ordonnance intérimaire pour valoir jusqu'au 4 décembre 1996 et ordonnant à M. de verser à Mme une pension alimentaire de 2 500 \$ par mois à compter du 1<sup>er</sup> novembre 1996.
- XXX 1997                      Jugement sur mesures provisoires confiant la garde de l'enfant XXX à Mme avec la possession du domicile conjugal à compter du XXX 1997. M. est condamné à payer à Mme une pension alimentaire de 2 800 \$ par mois à compter du 1<sup>er</sup> mai 1997 et à payer directement les hypothèques, taxes, assurances du domicile conjugal. Enfin, M. est condamné à payer à Mme à titre de provision pour frais une somme de 30 000 \$ payable dans les 7 jours du jugement.
- XXX 2000                      Jugement de divorce dont les conclusions relatives à la pension alimentaire sont :
- condamne M. à payer à Mme la somme de 200 000 \$ avec intérêts et indemnité additionnelle ;
  - condamne M. à payer une pension alimentaire à Mme de 5 000 \$ par mois à compter du XXX 2000 ;
  - ordonne l'indexation de la pension à chaque année à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2002 ;
  - déclare que M. a satisfait à toutes ses obligations alimentaires envers Mme et les enfants antérieurement au 1<sup>er</sup> mai 1997 ;
  - le tout avec dépens contre le demandeur y compris les frais d'experts (limités à 8 000 \$).

Lors de la production initiale de sa déclaration de revenus pour les années suivantes, M. a demandé, à la ligne 225, le montant suivant à titre de déduction pour pension alimentaire :

---

1995 :	0 \$
1996 :	0 \$
1997 :	32 500 \$ soit : (2 800 \$ x 8 mois) + (2 500 \$ x 4 mois) + 100 \$ dont on ne connaît pas la source)

Par déclaration amendée, M. désire apporter les modifications suivantes à la ligne 225 :

1995 :	5 600 \$ soit : (2 800 \$ x 2 mois)
1996 :	33 600 \$ soit : (2 800 \$ x 12 mois)
1997 :	33 700 \$ soit : (2 800 \$ x 12 mois + 100 \$ dont on ne connaît pas la source)

Vous nous demandez si l'on peut considérer les versements effectués entre le XXX 1995 et le XXX 1996, pour un total de 50 000 \$, en déduction à titre de pension alimentaire et, dans un deuxième temps, si le contribuable peut demander une révision de ses déclarations de revenus de 1995 à 1997 en regard du dispositif du jugement de divorce.

### **NOTRE OPINION**

Dans le cadre des procédures de divorce, le tribunal peut être appelé à se prononcer à plusieurs reprises sur les demandes alimentaires. Ainsi, il n'est pas rare qu'une ordonnance révisé, à la hausse ou à la baisse, le montant de pension alimentaire qui avait été fixé par une ordonnance antérieure, pour une période donnée. Dans une telle situation, comparativement à l'obligation de payer antérieure pour la période visée, il en résulte pour le débiteur alimentaire, soit un montant supplémentaire à payer, soit un trop versé que le créancier alimentaire devra lui rembourser pour cette période.

En l'espèce, le jugement de divorce fixe à 2 800 \$ par mois le montant de la pension alimentaire pour la période précédant le XXX 2000, et à 5 000 \$ par mois par la suite. Ce jugement a une portée rétroactive en ce qu'il fixe à nouveau les montants de pension alimentaire à payer à 2 800 \$ pour la période comprise entre la date de séparation, le XXX 1995 et le 30 avril 1997, alors qu'initialement, l'ordonnance intérimaire fixait la pension alimentaire à 2 500 \$ par mois pour la période du 1<sup>er</sup> novembre 1996 au 4 décembre 1996. Pour la période comprise entre le 1<sup>er</sup> mai 1997 et le XXX 2000, date du jugement de divorce, le tribunal n'a fait que confirmer le montant de pension alimentaire

fixé dans le jugement sur mesures provisoires prononcé en date du XXX 1997, lequel avait fixé la pension alimentaire courante à 2 800 \$ par mois à compter du 1<sup>er</sup> mai 1997.

De plus, le tribunal a reconnu le paiement d'une partie de la pension alimentaire fixée via la compensation judiciaire. À cet égard, le tribunal jouit d'une grande discrétion et peut décréter la compensation même si les parties ne l'ont pas demandée. La compensation judiciaire produit alors ses effets à partir du jugement qui la décrète.

Aux fins fiscales, suivant l'application de l'article 336.0.3 de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », un contribuable peut déduire, dans le calcul de son revenu pour une année d'imposition, l'ensemble des montants déterminés selon la formule  $A - (B + C)$ . L'explication de chacune des lettres de la formule est prévue au deuxième alinéa de cet article.

Sommairement, la lettre A représente l'ensemble des montants de pension alimentaire que le contribuable a payé, après le 31 décembre 1996 et avant la fin de l'année dans laquelle est demandée la déduction, à une personne dont il vivait séparé au moment du paiement. La lettre B représente l'ensemble des montants de pension alimentaire pour l'entretien d'un enfant qui est devenue payable à la date d'exclusion et avant la fin de l'année, relativement à une période qui a commencé à cette date ou après. Enfin, la lettre C représente l'ensemble des montants de pension alimentaire que le contribuable a payé depuis le 31 décembre 1996 et qui était déductible dans le calcul de son revenu d'une année antérieure.

D'emblée, mentionnons que la lettre B visant les montants de pension alimentaire pour enfants payables à la date d'exclusion est inapplicable en l'espèce. En effet, la pension alimentaire attribuée par le jugement de divorce est en partie pour combler les besoins de la créancière alimentaire et ceux d'une de ses filles<sup>1</sup> et nous sommes dans une situation où le tribunal avait accordé initialement une pension alimentaire avant le 1<sup>er</sup> mai 1997, et les parties ne sont pas dans l'une des situations décrites à l'un des sous-paragraphes i à iv du paragraphe b de la définition de l'expression « date d'exclusion » prévue à l'article 312.3 de la LI qui aurait pour effet de défiscaliser la partie de pension alimentaire pour l'enfant.

---

<sup>1</sup> Il est à noter qu'au moment du jugement du divorce, l'enfant n'était plus à la charge de Mme (paragraphe XXX).

Aussi, en ce qui regarde la lettre C, il s'agit de la pension alimentaire payée depuis le 1<sup>er</sup> mai 1997 qui était déductible dans les années antérieures. Pour être déductible, un montant doit être payé. En l'espèce, pour les motifs exprimés dans la section C, les seuls montants qui peuvent être considérés à la lettre C sont ceux relatifs à la pension courante qui a pu être payée durant les années 1997, 1998 et 1999 en vertu du jugement sur mesures provisoires, et pour lesquels le contribuable a demandé la déduction dans ses déclarations antérieures.

L'application de la lettre A à votre cas soulève beaucoup plus de questions en ce qui a trait à la pension alimentaire attribuable à la période antérieure au 1<sup>er</sup> mai 1997. En effet, peut-on parler de pension alimentaire au sens de la LI, c.-à-d. une allocation périodique, lorsqu'au moment du paiement, le contribuable a considéré que certains montants versés constituaient une avance de paiement sur le patrimoine familial alors que le jugement de divorce qualifie plutôt une partie de ces sommes comme le paiement d'une pension alimentaire. Quel est l'impact de la rétroactivité prévue par le jugement de divorce et de la compensation judiciaire décrétée en regard du critère de « pension payée dans l'année » et de l'année d'imposition dans laquelle la déduction pourra être demandée. Nous tenterons de répondre à chacune de ces interrogations.

#### **A. Qualification des montants versés à titre de pension alimentaire**

L'article 336.0.2 de la LI définit l'expression « pension alimentaire » en ces termes :

« pension alimentaire » désigne, sous réserve du deuxième alinéa et sauf pour l'application des paragraphes *a* et *b* de l'article 336.0.5, un montant à payer à titre **d'allocation périodique** pour l'entretien du bénéficiaire, d'un enfant du bénéficiaire ou des deux à la fois, si le bénéficiaire peut utiliser le montant à sa discrétion et que, selon le cas :

- a) le bénéficiaire est le conjoint ou l'ex-conjoint du payeur dont il vit séparé en raison de l'échec de leur mariage et le montant est à payer en vertu d'une ordonnance d'un tribunal compétent ou d'une entente écrite ;
- b) le payeur est le père ou la mère d'un enfant du bénéficiaire et le montant est à payer en vertu d'une ordonnance d'un tribunal compétent conformément à une loi d'une province.

Ainsi, le montant doit constituer une allocation périodique pour combler les besoins de l'ex-conjoint, de l'enfant de l'ex-conjoint ou des deux à la fois. Une allocation périodique signifie que le payeur doit s'acquitter de son obligation à intervalles réguliers aux périodes déterminées selon les termes de l'ordonnance ou de l'entente écrite qui crée l'obligation.

Une somme globale ne remplit pas cette condition en ce qu'elle vise à régler pour l'avenir ou à liquider le droit à une pension alimentaire ou tout simplement à fournir un capital. Il en est de même lorsque, dans le cadre d'un compromis, les parties ont transigé sur un montant moindre pour régler les arrérages des paiements périodiques échus. Par contre, une somme globale sera considérée avoir conservé sa nature d'allocation périodique et être déductible si le montant global correspond à l'ensemble des montants de paiements périodiques impayés à une période donnée.

En l'espèce, la qualification des montants de 10 000 \$, 10 000 \$, 10 000 \$, 10 000 \$ et 10 000 \$ versés respectivement les XXX 1995, XXX 1996, XXX1996, XXX 1996 et XXX 1996 est problématique en ce que les montants ne correspondaient pas à une obligation de payer à titre d'aliments au moment où ils ont été versés, M. les ayant qualifié, au contraire, une avance sur la part du patrimoine familial qu'il aurait à payer à Mme au moment du divorce. Or, le tribunal a qualifié une partie de ces sommes autrement.

Aux termes de la LI, la déduction fiscale est reliée à l'obligation de payer une pension alimentaire par entente écrite ou par jugement. En l'occurrence, l'obligation a été créée par jugement, c'est donc dans les termes du jugement qu'il faut se reporter pour trouver réponse à la qualification des sommes versées.

Aussi, pour mieux comprendre, il importe de lire le dispositif du jugement à la lumière des motifs du juge. En l'espèce, même si M. a fait les versements totalisant 50 000 \$ en y indiquant qu'il s'agissait d'une avance sur le patrimoine familial, le tribunal a plutôt qualifié qu'une partie de ce montant, soit 36 000 \$, a servi à des fins alimentaires (paragraphes XXX et XXX). Le juge reconnaît alors que cette somme valait à l'égard des aliments payables depuis la séparation, et ce, même si cette période est antérieure à celle de l'introduction des procédures et à celle de l'ordonnance intérimaire qui établissait pour la première fois la pension alimentaire (paragraphe XX).

Il faut comprendre que lorsque le juge explique au paragraphe XX le manque à gagner de Mme au titre alimentaire, il fait ses calculs en y présumant une pension alimentaire

périodique de 2 800 \$ par mois depuis la séparation. Ainsi, pour la période qui débute le jour de la séparation jusqu'à la date de l'ordonnance intérimaire, il établit le manque à gagner à 33 600 \$<sup>2</sup> plus 2 100 \$<sup>3</sup> provenant de l'écart entre une telle pension et la pension fixée pendant la période applicable entre le jugement intérimaire et le jugement sur requête sur mesures provisoires.

En fait, il fixe pour la période du XXX 1995, date de la séparation, au 30 avril 1997, date du jugement sur mesures provisoires, une pension alimentaire de 2 800 \$ par mois. En prenant en considération les différents montants que M. a déjà versé à Mme en date du XXX 1995, du XXX 1996, du XXX 1996, du XXX 1996 et du XXX 1996, le juge applique une somme de 36 000 \$ en compensation de la pension alimentaire à payer pour cette période; ce qui l'amène à déclarer que les obligations ont été entièrement payées durant cette période. Bref, sur le total des paiements périodiques à payer, le juge établit un manque à gagner totalisant 35 700 \$ et en arrondissant, il reconnaît en compensation une somme de 36 000 \$.

Ainsi, en appliquant en compensation les montants versés par M., le tribunal ne fait que reconnaître que ce montant est entièrement payé plutôt que de créer des arrérages nés de la rétroactivité de sa décision sur le fond.

Enfin, la somme restante de 14 000 \$ ne peut constituer une pension alimentaire au sens de la LI et n'est pas déductible, car elle a été considérée par le tribunal comme constituant une avance sur le partage du patrimoine familial (paragraphe XX).

## **B. Compensation**

Dans le contexte où l'une des conditions pour demander la déduction de pension alimentaire est d'avoir payé le montant de pension alimentaire, la question se pose de savoir si la compensation répond à cette condition.

La LI ne définit pas le concept de paiement, il faut donc se référer aux modes d'extinction d'une obligation prévus par le droit commun<sup>4</sup>.

---

<sup>2</sup> Soit 33 600 \$ (2 800 \$ x 12 mois) pour la période du XXX 1995 au XXX 1996.

<sup>3</sup> Selon notre point de vue, le juge a fait une erreur de calcul, car c'est d'une somme de 1 800 \$ qu'il s'agissait, soit 6 mois x 300 \$. En effet, c'est pour la période du XXX 1996 au 30 avril 1997, soit [(2 800 \$ x 6 mois) - (2 500 \$ x 6 mois)].

<sup>4</sup> Disposition préliminaire du Code civil du Québec.

La reconnaissance de la validité du paiement fait par compensation n'a pas toujours été constante en jurisprudence, mais le Ministère retient les principes énoncés dans la décision *Armstrong*<sup>5</sup> et est d'avis qu'aux fins fiscales, la compensation judiciaire constitue un mode d'extinction de la dette alimentaire et un paiement valablement fait au sens de l'article 336.0.3 de la LI. Ainsi, à la date où le jugement a décrété la compensation, M. est considéré avoir payé un montant de pension alimentaire égal au montant de la compensation et Mme est réputée en avoir reçu le montant équivalent.

### **C. Année d'imposition dans laquelle la déduction peut être demandée**

L'article 336.0.3 de la LI nous précise que le montant déductible est le montant payé dans l'année. Du point de vue comptable, c'est la méthode de comptabilité caisse qui y est consacrée.

En l'espèce, pour les motifs exprimés précédemment, la compensation judiciaire produisant ses effets à la date du jugement, en l'occurrence le XXX 2000, ce n'est qu'à cette date que l'on peut considérer qu'il y a eu extinction de la dette alimentaire par le paiement de celle-ci. Ainsi, le tribunal ayant reconnu une somme de 36 000 \$ à titre de paiement d'une pension alimentaire, c'est ce montant qui doit être considéré payé, dans l'année d'imposition 2000, pour la pension alimentaire payable à l'égard de la période antérieure au 1<sup>er</sup> mai 1997.

Aussi, puisque la compensation vise le paiement des montants alimentaires attribuables à une période visée par des années d'imposition antérieures, M. doit, aux fins du calcul de son impôt à payer suivant l'application de l'article 766.4 de la LI, calculer un impôt hypothétique pour la partie des montants qui est attribuable aux années d'imposition antérieures.

Conséquemment, nous sommes d'avis que M. a payé à titre de pension alimentaire pour l'année d'imposition 2000, le montant de 36 000 \$ dont la partie attribuable à chacune des années suivantes est :

■ 1995 : 5 600 \$<sup>6</sup>

---

<sup>5</sup> (1988) DTC 1015.

<sup>6</sup> (2 800 \$ x 2 mois).

- 1996 : 28 600 \$<sup>7</sup>
- 1997 : 1 800 \$<sup>8</sup>

---

<sup>7</sup> [(2 800 \$ x 10 mois) + (300 \$ x 2 mois)].

<sup>8</sup> Le restant.