



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
SERVICE DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 6 MARS 2007

OBJET : **Traitement fiscal relatif à l'expropriation de droits réels et perpétuels de servitude**
N/📁 : 06-010488

La présente est pour faire suite à votre demande d'interprétation en date du ***** concernant l'objet mentionné ci-dessus, et tient compte des informations additionnelles que vous nous avez transmises le *****.

FAITS :

Selon les faits et les documents soumis, nous comprenons que :

- En vertu de la *Loi sur l'expropriation* (L.R.Q., c. E-24), ***** a procédé à l'expropriation de droits réels et perpétuels de servitude sur une partie d'un terrain appartenant à ***** (ci-après désigné « le contribuable »). Le contribuable détient ce terrain et la propriété qui s'y trouve à des fins personnelles.
- Le contribuable a contesté l'avis d'expropriation *****.
- Cette indemnité a été fixée à ***** et se détaille comme suit :
 - indemnité immobilière : *****
 - indemnité pour la remise en état du terrain ***** : *****
 - indemnité pour troubles et ennuis liés à l'expropriation : *****
 - indemnité pour frais d'experts : *****

DEMANDE :

Étant donné que la demande comporte plusieurs questions, nous énonçons ci-après ces questions dans l'ordre dans lequel elles nous ont été soumises, suivies de nos réponses.

Question 1

Quel est le traitement fiscal pour le contribuable de l'indemnité *** ? Faut-il considérer l'indemnité totale ***** comme le produit de l'aliénation d'une servitude, et l'indemnité pour la remise en état du terrain ***** ainsi que l'indemnité pour frais d'experts ***** comme des dépenses faites en vue d'effectuer l'aliénation?**

En vertu du paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 248 de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », l'aliénation d'un bien comprend toute opération ou événement qui donne droit au produit de l'aliénation du bien.

En vertu des articles 93 et 251 de la LI, le produit de l'aliénation d'un bien comprend notamment les montants suivants, visés respectivement aux sous-paragraphes iv et vi du paragraphe *f* du premier alinéa de l'article 93 de la LI :

- une indemnité pour un bien qu'une personne s'est approprié en vertu d'une loi ou à l'égard duquel elle a donné avis de son intention de se l'approprier ainsi ;
- une indemnité pour dommages à un bien et tout montant reçu ou recevable en vertu d'une police d'assurance couvrant de tels dommages, sauf dans la mesure où une telle indemnité ou un tel montant, selon le cas, est dépensé pour sa réparation dans un délai raisonnable après que les dommages ont été causés.

Par ailleurs, comme il est mentionné dans la lettre d'interprétation n° 04-010212 émise le 24 janvier 2005, Revenu Québec considère qu'une servitude constitue un bien distinct de l'immeuble qu'elle grève et que sa constitution à titre onéreux entraîne une aliénation visée au paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 248 de la LI. Cette lettre précise également que puisqu'une servitude constitue un droit distinct du droit de propriété de l'immeuble qu'elle grève, sa constitution n'entraîne aucun fractionnement du prix de base rajusté de cet immeuble, de sorte que son prix de base rajusté sera généralement nul.

Compte tenu de ce qui précède, nous sommes d'avis que l'expropriation de droits réels et perpétuels de servitude sur une partie du terrain du contribuable entraîne pour ce dernier l'aliénation d'une servitude dont le prix de base rajusté est nul, pour un produit d'aliénation équivalent à l'indemnité qu'il a reçue pour ce bien.

Aux fins de déterminer ce produit d'aliénation, la jurisprudence fédérale relative à la notion équivalente de « produit de disposition » prévue à la *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.R.C. (1985), c. 1, 5^e suppl.), ci-après désignée « LIR », est à l'effet que l'indemnité d'expropriation englobe, de façon générale, toute indemnité visant à compenser un dommage lié à l'expropriation du bien¹, à l'exception d'une indemnité qui se rapporte à autre bien et qui est visée par une autre disposition de la LIR², comme celle visée par le paragraphe *f* de la définition de l'expression « produit de disposition » prévue à l'article 54 de la LIR, soit l'équivalent fédéral du sous-paragraphe vi du paragraphe *f* du premier alinéa de l'article 93 de la LI, précité.

Dans le cas sous étude, l'indemnité immobilière correspond à la valeur de la servitude, tandis que l'indemnité pour troubles et ennuis et l'indemnité pour frais d'experts visent à compenser des dommages liés à l'expropriation du bien ; ces trois indemnités constituent donc, selon la jurisprudence précitée, le produit de l'aliénation de la servitude pour le contribuable *****.

Par ailleurs, l'indemnité pour la remise en état du terrain ***** est destinée à compenser des dommages faits au terrain que grève la servitude, de sorte qu'elle n'entre pas dans le calcul du produit de l'aliénation de la servitude mais est plutôt visée par le sous-paragraphe vi du paragraphe *f* du premier alinéa de l'article 93 de la LI, à titre d'indemnité pour dommages à un bien. Or, comme le prévoit ce sous-paragraphe, cette indemnité ne constituera pas un produit d'aliénation et n'entraînera donc pas de gain en capital dans la mesure où elle est dépensée pour réparer les dommages au terrain dans un délai raisonnable après qu'ils ont été causés ; dans ce cas, la somme ainsi dépensée ne devra pas être ajoutée au coût du terrain. Dans le cas contraire, l'indemnité constituera un produit d'aliénation et entraînera une aliénation réputée pour laquelle il n'y a aucun prix de base rajusté, d'où la réalisation éventuelle d'un gain en capital ; dans ce cas, le traitement fiscal relatif aux travaux pour réparer les dommages sera tributaire de la situation du contribuable à ce moment.

¹ Voir les décisions suivantes : *Sani Sport Inc. v. The Queen*, 87 DTC 361 (FCTD), 90 DTC 6230 (FCA); *The Queen v. James M. Shaw*, 93 DTC 5121 (FCA); *Armand Langlois v. M.N.R.*, 94 DTC 1597 (TCC); *Bellingham v. The Queen*, 96 DTC 6075 (FCA).

² Voir l'arrêt *Bellingham v. The Queen*, supra, note précédente.

En ce qui concerne les dépenses faites en vue d'effectuer l'aliénation, il convient tout d'abord de noter qu'en vertu de l'article 234 de la LI, le gain en capital provenant de l'aliénation d'un bien se calcule en soustrayant certains montants du produit de l'aliénation, notamment le prix de base rajusté de ce bien immédiatement avant l'aliénation et les dépenses faites ou encourues en vue d'effectuer l'aliénation. En ce qui concerne ces dernières, la jurisprudence relative à l'équivalent fédéral de l'article 234 de la LI, soit l'article 40 de la LIR, est à l'effet qu'elles ne visent que les dépenses engagées ou effectuées directement en vue de faciliter ou de permettre l'aliénation³. Transposée dans le contexte d'une expropriation, cette règle implique que seules les dépenses faites ou encourues directement en vue de prendre part à l'expropriation peuvent être déduites lors du calcul du ou des gains en capital afférents à cette expropriation; il peut s'agir, par exemple, des frais juridiques encourus pour les négociations du règlement de l'expropriation et des frais de déplacement relatifs aux procédures d'expropriation ou pour assister à des réunions d'information organisées par des regroupements d'expropriés. Il faut toutefois préciser qu'en vertu de la restriction générale prévue à l'article 420 de la LI, ces dépenses ne seront déductibles que dans la mesure où elles sont raisonnables dans les circonstances.

Dans le cas sous étude, les frais d'experts encourus par le contribuable constituent des dépenses directement reliées à l'expropriation et seront donc déductibles à ce titre lors du calcul du gain en capital provenant de l'aliénation à laquelle ces frais sont rattachés. En ce qui concerne l'indemnité pour la remise en état du terrain *****, il ne s'agit pas d'une dépense faite en vue d'effectuer une aliénation mais d'une indemnité pour dommages à un bien, dont le traitement fiscal a été exposé précédemment.

Question 2

Les frais juridiques engagés par le contribuable pour contester l'avis d'expropriation sont-ils déductibles dans le calcul de son revenu? Si oui, dans quelle année peut-il réclamer cette déduction?

Selon les faits qui nous ont été soumis, nous comprenons qu'il s'agit de frais juridiques engagés pour permettre de fixer de façon équitable le quantum de l'indemnité. Par conséquent, tel qu'indiqué dans la réponse précédente, ces frais sont déductibles.

³ *Succession de feu Antonio Samson c. Ministre du Revenu national*, 90 DTC 1144 (CCJ); *Avis Immobilien G.M.B.H. v. The Queen*, 94 DTC 1039 (TCC), 97 DTC 5002 (FCA).

- 5 -

En ce qui concerne la seconde question, le moment de l'aliénation de la servitude et le moment où le produit de l'aliénation de cette servitude devient à recevoir par le contribuable sont réputés être, en vertu de l'article 280 de la LI, le jour *****, et le contribuable est réputé avoir eu la propriété continue du bien jusqu'à ce moment. Par conséquent, les frais juridiques engagés par le contribuable sont déductibles dans l'année d'imposition *****.

Question 3

Les frais de déplacement engagés par le contribuable pour assister aux audiences relatives aux procédures d'expropriation sont-ils déductibles dans le calcul du revenu du contribuable?

Il convient de se référer à la réponse donnée à la question 1.
