

Québec, le 10 juin 2009

\*\*\*\*\*

Objet : Terre boisée  
N/Réf. : 08-005960-001

---

\*\*\*\*\*,

La présente est pour faire suite à votre lettre datée du \*\*\*\*\* dans laquelle vous demandez notre opinion concernant l'application de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3) [ci-après LI] à l'égard d'une terre boisée.

## FAITS

Notre compréhension des faits est la suivante :

1. Avec deux autres personnes, vous avez acquis un lot d'une superficie de 28 hectares aux termes d'un acte notarié daté du 1<sup>er</sup> juin 1980.<sup>1</sup>
2. À la suite de cette acquisition, vous avez procédé au reboisement de cette terre jusqu'à un total d'environ 60 000 arbres (\*\*\*\*\*).
3. En 1996, vous avez commencé à faire exécuter des travaux d'éclaircie commerciale par \*\*\*\*\*, avec laquelle vous avez conclu une convention d'aménagement.
4. Vous êtes reconnus comme producteurs forestiers.

## INTERPRÉTATION DEMANDÉE

Vous désirez savoir si la terre boisée se qualifie au titre d'un « bien agricole admissible » aux fins de l'exemption des gains en capital.

---

<sup>1</sup> Les dates et les nombres ont été modifiés.

## INTERPRÉTATION DONNÉE

### Indivision

L'indivision implique que chacun des copropriétaires détient une portion de l'ensemble du bien<sup>2</sup>. À moins d'indication contraire, la part de chacun des indivisaires est présumée être égale<sup>3</sup>. Dans le présent cas, puisque vous êtes trois copropriétaires, vous êtes présumés détenir chacun un tiers de la terre agricole. À cet égard, nous considérons que le terme « bien » tel que défini dans la LI englobe une part indivise d'un copropriétaire indivis dans un immeuble.

Pour qu'un bien (une part indivise du bien) puisse se qualifier de « bien agricole admissible » au sens du paragraphe *a* de l'article 726.6 de la LI aux fins de l'exemption des gains en capital, il doit notamment être utilisé principalement dans le cadre d'une entreprise agricole exploitée au Canada.

L'article 726.6.3 de la LI prévoit les conditions pour qu'un bien puisse être considéré comme ayant été utilisé principalement dans l'exploitation d'une entreprise agricole, à un moment quelconque.

D'une part, suivant le paragraphe *a* de l'article 726.6.3 de la LI, le bien doit appartenir, à ce moment, notamment au particulier ou à son conjoint et, tout au long de la période d'au moins 24 mois précédant ce moment, avoir appartenu à une personne qui était notamment le particulier, son conjoint, son enfant, son père ou sa mère.

D'autre part, suivant le paragraphe *c* de l'article 726.6.3 de la LI, lorsque le bien a été acquis pour la dernière fois avant le 18 juin 1987, ou après le 17 juin 1987, conformément à une entente écrite conclue avant cette date par le particulier, ce bien doit avoir été utilisé principalement dans l'exploitation d'une entreprise agricole au Canada par le particulier, son conjoint, son enfant, son père ou sa mère, soit dans l'année au cours de laquelle le bien a été aliéné par le particulier ou pendant au moins cinq ans pendant lesquels le bien appartenait à l'une de ces personnes.

La question de savoir si un bien est utilisé principalement par un particulier dans l'exploitation d'une entreprise agricole demeure une question de fait qui doit être déterminée en fonction des circonstances propres à chaque situation. Il faut déterminer si l'exploitation du boisé constitue de l'agriculture et s'il est exploité dans le cadre d'une entreprise.

---

<sup>2</sup> Article 1010 du Code civil du Québec (L.Q. 1991, c. 64) [ci-après CcQ].

<sup>3</sup> Article 1015 du CcQ.

De plus, le ministère du Revenu considère qu'un bien est utilisé principalement dans l'exploitation d'une entreprise agricole s'il sert plus de la moitié du temps à cette fin.

En général, si les activités exercées consistent à planter, soigner et récolter des arbres dans le cadre d'un plan de gestion forestière ou d'un autre plan semblable de gestion des ressources, et si l'on a apporté beaucoup de soins à la croissance, à la santé, à la qualité et à la composition des peuplements, nous sommes d'avis qu'en général, il s'agit d'agriculture<sup>4</sup>.

Pour décider si l'on est en présence d'une source de revenu, notamment du revenu d'entreprise, il faut établir la commercialité des opérations. Si les opérations ne comportent aucun élément personnel ou récréatif, la commercialité est concédée et la source de revenu établie. Si les opérations comportent un élément personnel ou récréatif, la prédominance de l'intention commerciale doit être établie pour concéder la commercialité et conclure qu'il s'agit d'une source de revenu, comme par exemple du revenu d'entreprise<sup>5</sup>.

Cette prédominance de l'intention commerciale est appréciée à l'aide des six critères suivants :

- a) l'état des profits et des pertes pour les années antérieures ;
- b) la formation du contribuable ;
- c) la voie sur laquelle il entend s'engager ;
- d) la capacité de l'entreprise, en terme de capital, à réaliser un profit ;
- e) le gain en capital anticipé par le contribuable (et non simplement le gain éventuel) ;
- f) l'expectative raisonnable de profit<sup>6</sup>.

Cela étant, nous sommes d'avis que les conditions mentionnées ci-dessus devront être rencontrées à l'égard de chacune des parts indivises dont chaque personne est propriétaire pour que ces parts indivises puissent se qualifier de « bien agricole admissible ».

---

<sup>4</sup> Le ministère du Revenu partage l'opinion émise par l'Agence du revenu du Canada (ARC) dans le bulletin d'interprétation IT-373R2 (Consolidé), « Boisés », au paragraphe 14.

<sup>5</sup> Bulletin d'interprétation IMP. 81-2/R1, « Source de revenu » (31 juillet 2003), paragraphe 3.

<sup>6</sup> *Ibid.* au paragraphe 11.

## Société de personnes

Pourrait-il y avoir l'existence d'une société de personnes? Le premier alinéa de l'article 2186 du CcQ mentionne qu'une société de personnes est formée au moyen d'un contrat par lequel les parties conviennent, dans un esprit de collaboration, d'exercer une activité, incluant celle d'exploiter une entreprise, d'y contribuer par la mise en commun de biens, de connaissances ou d'activités et de partager entre elles les bénéfices pécuniaires qui en résultent. Ces conditions sont cumulatives et l'absence d'un seul de ces éléments oblige à conclure à l'absence d'un contrat de société de personnes. Le contrat constitutif d'une société en participation est écrit ou verbal. Il peut aussi résulter de faits manifestes qui indiquent l'intention de s'associer<sup>7</sup>.

Les faits au dossier ne nous permettent pas de conclure à la présence ou non d'une société de personnes. Néanmoins nous pouvons émettre les commentaires généraux à ce sujet.

Le paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 726.6 de la LI prévoit qu'un « bien agricole admissible » d'un particulier comprend un bien qui est un immeuble utilisé principalement dans l'exploitation d'une entreprise agricole au Canada par une société de personnes à titre de propriétaire du bien et dont un intérêt dans cette société de personnes est un intérêt dans une société de personnes agricole familiale appartenant au particulier.

L'expression « intérêt dans une société de personnes agricole familiale » d'un particulier est définie comme suit au paragraphe *a.3* du premier alinéa de l'article 726.6 de la LI :

*a.3)* « intérêt dans une société de personnes agricole familiale » d'un particulier, autre qu'une fiducie qui n'est pas une fiducie personnelle, à un moment quelconque : un intérêt dont le particulier est propriétaire à ce moment et qui est un intérêt dans une société de personnes, si les conditions suivantes sont remplies:

i. tout au long d'une période de 24 mois qui se termine avant ce moment, plus de 50 % de la juste valeur marchande des biens de la société de personnes est attribuable:

1° soit à des biens qui ont été utilisés par la société de personnes [...], principalement dans l'exploitation d'une entreprise agricole au Canada dans laquelle le particulier, [...] ou le conjoint, un enfant, le père ou la mère du particulier participe activement de façon régulière et continue ;

---

<sup>7</sup> Article 2250 du CcQ.

2° soit à des actions du capital-actions, ou à des dettes, d'une ou de plusieurs sociétés dont la totalité ou la quasi-totalité de la juste valeur marchande des biens est attribuable à des biens visés au sous-paragraphe 3° ;

2.1° soit à un intérêt dans une ou plusieurs sociétés de personnes, ou à des dettes d'une ou de plusieurs sociétés de personnes, dont la totalité ou la quasi-totalité de la juste valeur marchande des biens est attribuable à des biens visés au sous-paragraphe 3° ;

3° soit à des biens décrits à l'un des sous-paragraphe 1° à 2.1° ;

ii. à ce moment, la totalité ou la quasi-totalité de la juste valeur marchande des biens de la société de personnes est attribuable à des biens visés au sous-paragraphe 3° du sous-paragraphe i [nos soulignements].

Puisque les copropriétaires ne sont pas conjoints, descendants ou ascendants l'un de l'autre, chacun (ou leur conjoint, enfants, père ou mère) devra prendre une part active régulière et continue dans l'exploitation de l'entreprise agricole de la société de personnes afin que l'intérêt qu'ils détiennent dans la société de personnes puisse se qualifier « d'intérêt dans une société de personnes agricole familiale ». La question de savoir si ce critère est satisfait demeure une question de fait en fonction des circonstances propres à chaque situation. Néanmoins, on considérera que cette exigence est respectée si la personne prend « une part active » à l'administration ou aux activités quotidiennes de l'entreprise agricole. En temps normal, la personne doit consacrer assez de temps et d'attention à l'entreprise pour que l'on puisse estimer qu'elle a ainsi contribué de façon tangible à la bonne marche de l'entreprise agricole. Il faut établir si, dans les faits, la personne prend une part active dans l'entreprise « de façon régulière et continue », mais toute activité strictement occasionnelle ou menée fréquemment mais à des intervalles irréguliers ne saurait satisfaire à cette exigence<sup>8</sup>.

### **Opération forestière**

Par ailleurs, le paragraphe *c* du premier alinéa de l'article 1177 de la LI prévoit que la vente d'une terre boisée, c'est-à-dire une terre dont l'étendue et la densité de sa matière ligneuse sont susceptibles de permettre l'exploitation forestière, représente une « opération forestière ». Conformément au sous-paragraphe iii.1 du paragraphe *a* de l'article 1178 de la LI, le montant du gain en capital réalisé à la suite de l'aliénation réelle ou réputée d'une terre boisée qui doit être inclus dans le calcul du revenu provenant d'opérations forestières correspond à la partie du gain en capital attribuable au bois sur pied déterminé selon les méthodes d'évaluation reconnues qui sont propres à

---

<sup>8</sup> ARC, Bulletin d'interprétation IT-268R4, « Transfert entre vifs de biens agricoles en faveur d'un enfant » (15 avril 1996), paragraphe 27.

l'industrie visée. Le montant du gain en capital ainsi déterminé ne peut toutefois dépasser le montant du gain en capital provenant de l'aliénation de la terre boisée établie selon la partie I de la LI.

Nous vous prions d'agréer, \*\*\*\*\*, l'expression de nos meilleurs sentiments.

\*\*\*\*\*

Service de l'interprétation relative  
aux entreprises