

Québec, le 14 janvier 2010

Objet : Tourbière
N/Réf. : 09-007792-001

*****,

La présente est pour faire suite à votre courriel du ***** dans lequel vous demandez notre opinion concernant l'application de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3) [ci-après LI] à la suite de la réception de montants compensatoires par des propriétaires qui acceptent de convertir une partie de leur propriété en une réserve naturelle.

FAITS

Notre compréhension des faits est la suivante :

1. Le ministère du Développement durable, de l'Environnement et des Parcs (ci-après MDDEP) est en processus de créer une réserve écologique sur des terres publiques dans la municipalité de ***** afin de protéger une tourbière d'intérêt provincial.
2. Cette tourbière touche également des propriétés privées.
3. Le MDDEP offre aux propriétaires visés de signer une entente en vertu de la Loi sur la conservation du patrimoine naturel (L.R.Q., c. C-61.01) [ci-après LCPN] qui ferait en sorte de créer une réserve naturelle à l'égard de leur propriété, qui aurait pour effet d'éliminer les activités industrielles (foresterie, minières, et énergétiques) et de limiter d'autres activités exercées par ces propriétaires.
4. En vertu de cette entente, les propriétaires recevront un montant forfaitaire pour compenser les honoraires du notaire et de l'arpenteur (maximum 5 000 \$). Cette somme provient du programme « Partenaire pour la nature ».

5. Comme la protection de cette tourbière représente un intérêt provincial, le MDDEP offre également la remise d'un montant représentant ***** de la juste valeur marchande du terrain sur lequel une réserve naturelle à perpétuité est créée afin d'encourager les propriétaires à signer l'entente de réserve naturelle. Ce soutien financier supplémentaire vise à compenser les particuliers et les petites entreprises qui s'engagent dans une démarche de conservation de ces milieux, en lieu et place de leur mise en valeur à des fins agricoles ou forestières.

INTERPRÉTATION DEMANDÉE

La réception d'un montant compensatoire par les contribuables qui acceptent de convertir une partie de leur propriété privée en une réserve naturelle a-t-elle pour effet d'engendrer un gain en capital pour les propriétaires ?

INTERPRÉTATION DONNÉE

Les propriétaires de milieux naturels (particuliers ou sociétés) qui désirent les protéger à long terme peuvent volontairement s'engager dans une démarche de reconnaissance de leur propriété comme réserve naturelle. Cette demande est présentée au ministre du Développement durable, de l'Environnement et des Parcs (ci-après « Ministre »), et ce dernier conclut une entente avec le propriétaire. La reconnaissance de la propriété comme étant une réserve naturelle fait l'objet d'une publication d'un avis à la *Gazette officielle du Québec* et dans un journal régional¹ et un certificat est délivré au propriétaire attestant que la propriété a été reconnue comme réserve naturelle².

L'entente conclue entre le propriétaire et le Ministre prévoit entre autres :

- 1° la description de la propriété;
- 2° le caractère perpétuel de la reconnaissance ou sa durée;
- 3° les caractéristiques de la propriété;
- 4° les mesures de conservation;

¹ Article 58 de la LCPN.

² Article 60 de la LCPN.

5° les activités permises et prohibées;

6° tout autre élément que peut déterminer le gouvernement par règlement.

Une fois l'entente conclue, le Ministre requiert l'inscription de l'entente au registre foncier et transmet un état certifié de cette inscription au propriétaire ainsi qu'aux autorités municipales locales et régionales ayant autorité sur le territoire dans lequel est située la propriété³. À compter de sa publication, l'entente lie tous les acquéreurs subséquents de la propriété. Par ailleurs, tout acquéreur subséquent de la propriété reconnue comme réserve naturelle doit, dans les 30 jours qui suivent l'acquisition, transmettre au Ministre une copie de l'acte de transfert.

La reconnaissance d'un bien comme réserve naturelle prend fin par l'arrivée du terme pour lequel elle a été accordée ou par décision du Ministre de la retirer pour l'un ou l'autre des motifs mentionnés dans la LCPN⁴.

Juridiquement, en quoi consistent la reconnaissance d'un bien au titre de réserve naturelle et l'entente préalable ?

Cette confirmation officielle de l'appartenance [...] de cet immeuble à une catégorie de biens-fonds dont le législateur encourage la conservation révèle assez bien que *l'opération dont il s'agit a trait à l'objet du droit de propriété en raison de certaines de ses qualités et non pas au droit de propriété lui-même sur cet objet*. Conclusion : la reconnaissance à titre de réserve naturelle est un acte de l'autorité publique situé sur un plan qui, en soi et par ses effets, écarte toute possibilité de rapprochement avec les modalités et les démembrements du droit de propriété réglementés au *Code civil du Québec*⁵ [notre soulignement ; italiques dans l'original].

En ce qui concerne l'entente préalable à l'octroi de la reconnaissance à titre de réserve naturelle conclue entre le propriétaire et le Ministre, son contenu ne permet aucunement d'y déceler une cession de droit quelconque de la part du propriétaire de la réserve naturelle pouvant fonder l'existence soit d'une copropriété indivise entre ce dernier et le Ministre, soit d'une propriété superficielle au profit du Ministre, soit enfin d'un droit réel de jouissance en faveur du Ministre sous forme d'usage, d'usufruit ou d'emphytéose sur le fonds du propriétaire. L'entente n'a pas pour effet de créer une servitude puisqu'on ne rencontre pas tous les éléments nécessaires à sa constitution, c'est-à-dire une charge imposée à un immeuble (fonds servant) en faveur d'un autre (fonds

³ Article 59 de la LCPN.

⁴ Article 63 de la LCPN.

⁵ François Frenette, « La loi sur la conservation du patrimoine naturel : un simple aperçu des mesures de protection édictées et de leur impact sur la pratique notariale », (2005) 107 Revue du Notariat 413 à la p. 435.

dominant) qui appartient à un propriétaire différent. Il ne s'agit pas non plus d'une servitude personnelle puisque le propriétaire de la réserve naturelle ne cède aucun attribut de son titre de propriété à une autre personne pour que cette dernière ait un droit acquis à la jouissance de cette réserve naturelle. Cette entente donne plutôt naissance à des obligations de faire et de ne pas faire (*propter rem*⁶) à la charge du propriétaire actuel et future de la réserve naturelle comme débiteur au bénéfice du Ministre comme créancier⁷.

Le fait pour les propriétaires de convertir leur propriété en réserve naturelle et de recevoir des compensatoires pour ce faire entraîne-t-il la réalisation d'un gain en capital ?

L'article 234 de la LI prévoit que le gain provenant de l'aliénation d'un bien se calcule en soustrayant du produit de l'aliénation l'ensemble du prix de base rajusté et les dépenses encourues en vue d'effectuer cette aliénation. Une aliénation signifie tout ce qui donne droit au produit de l'aliénation⁸. Un produit d'aliénation comprend notamment le prix de vente d'un bien aliéné⁹. Au sens de la LI, « bien » signifie un bien de toute nature, réel ou personnel, corporel ou incorporel, et comprend également une action, un droit de quelque nature qu'il soit ainsi que les travaux en cours d'une entreprise qui est une profession. Nous sommes d'avis que les limitations de jouissance subies par les propriétaires à l'égard de leur propriété faisant l'objet d'une réserve naturelle n'entraînent pas l'aliénation d'un droit qui peut être assimilé à un bien.

Comme il est mentionné plus haut, le gain en capital se calcule en fonction du produit d'aliénation (prix de vente) et du prix de base rajusté. Le prix de base rajusté représente le coût d'un bien plus ou moins certains ajustements prévus aux articles 255 et 257 de la LI. Parmi les ajustements qui doivent être soustraits du coût d'un bien, on retrouve notamment un montant d'aide reçu d'un gouvernement, dont la somme versée par le MDDEP aux propriétaires visés peut être assimilée. Par conséquent, les propriétaires visés qui ont reçu une somme d'argent du MDDEP devront soustraire ce montant dans le calcul du prix de base rajusté de leur fonds de terre¹⁰. Dans l'éventualité où cette somme reçue excède le coût du fonds de terre ayant pour effet de créer un prix de base rajusté négatif, ce prix de base rajusté négatif est réputé être un gain en capital provenant de l'aliénation du bien dont 50 % de ce montant devra être inclus dans le calcul du

⁶ Signifie « en raison de la chose ». Albert MAYRAND, *Dictionnaire de maximes et locutions latines utilisées en droit*, 4^e éd., Cowansville (Qc), Yvon Blais, 2007 à la p. 473.

⁷ F. Frenette, *supra* note 3 à la p. 436.

⁸ Article 248 de la LI.

⁹ Article 251 et sous-paragraphe i du paragraphe f du premier alinéa de l'article 93 de la LI.

¹⁰ Paragraphe d de l'article 257 de la LI.

revenu du propriétaire visé¹¹. Le montant de ce gain est par la suite ajouté au prix de base rajusté du fonds de terre pour ainsi le ramener à zéro¹².

En espérant que ces renseignements vous seront utiles, nous vous prions d'agréer, *****, l'expression de nos meilleurs sentiments.

Service de l'interprétation relative aux entreprises

¹¹ Articles 231 et 261 de la LI.

¹² Paragraphe *a* de l'article 255 de la LI.