

Québec, le 21 février 2013

Objet : Interprétation relative aux articles 436 et 752.0.10.12
de la Loi sur les impôts (L.Q., c. I-3)
N/Réf. : 12-016020-001

*****,

Nous donnons suite à la demande d'interprétation que vous nous avez transmise le ***** concernant l'application des articles 436 et 752.0.10.12 de la Loi sur les impôts (L.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI ».

De façon plus particulière, vous nous demandez si l'article 752.0.10.12 de la LI a préséance sur l'article 436 de la LI lorsqu'un particulier fait le don par testament d'une immobilisation à un donataire reconnu, c'est-à-dire un donataire visé à l'article 999.2 de la LI.

L'article 752.0.10.12 de la LI prévoit une règle particulière qui s'applique lorsqu'un particulier a fait le don d'une immobilisation et qu'un montant à l'égard du don a été désigné conformément au paragraphe 118.1(6) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. 1985 (5^e suppl.), c. 1), ci-après désignée « LIR ». De façon générale, le montant ainsi désigné sera réputé être, pour le particulier, à la fois le produit de l'aliénation du bien et, pour l'application de l'article 7.21 de la LI, la juste valeur marchande du don. Sommairement, le montant désigné pour l'application de la LIR ne doit pas être supérieur à la juste valeur marchande du bien au moment du don, ni inférieur au prix de base rajusté du bien. L'article 752.0.10.12 de la LI permet donc au particulier de réduire les conséquences fiscales découlant de l'aliénation d'une immobilisation par voie de donation.

À titre d'exemple, vous nous soumettez le cas d'un particulier qui réside au Québec et qui, à son décès, lègue par testament une immobilisation à un donataire reconnu. Au moment du décès du particulier, la juste valeur marchande de

l'immobilisation excède son prix de base rajusté. Le montant de l'avantage relatif au don, s'il en est, est inférieur au prix de base rajusté du bien.

Puisque les règles sur lesquelles votre exemple s'appuie ont subi des modifications applicables après le 19 décembre 2006, nous les avons reformulées en fonction de la version actuellement en vigueur de l'article 752.0.10.12 de la LI. Ainsi, conformément au paragraphe 118.1(6) de la LIR, les représentants du défunt désignent, dans sa déclaration de revenus fédérale pour l'année qui se termine avant son décès, un montant qui se situe entre la juste valeur marchande et le prix de base rajusté du bien. Cette désignation s'applique automatiquement aux fins de la législation québécoise en vertu du troisième alinéa de l'article 752.0.10.12 de la LI et de l'article 21.4.15 de la LI, et le montant ainsi désigné est, sous réserve du deuxième alinéa de l'article 752.0.10.12 de la LI, réputé être à la fois le produit de l'aliénation du bien aux fins du calcul du gain en capital et la juste valeur marchande du don pour l'application de l'article 7.21 de la LI¹.

L'article 436 de la LI prévoit une règle d'application générale voulant qu'un particulier décédé est réputé, immédiatement avant son décès, avoir aliéné chaque immobilisation dont il était propriétaire et en avoir reçu un produit de l'aliénation égal à sa juste valeur marchande immédiatement avant son décès.

Pour sa part, l'article 752.0.10.10 de la LI prévoit que les dons faits par testament sont réputés, pour l'application des dispositions relatives au crédit d'impôt pour dons, faits immédiatement avant le décès du particulier.

Ainsi, lorsque, à l'égard du don d'une immobilisation fait par testament, l'article 752.0.10.12 de la LI s'applique à une désignation faite par les représentants d'un particulier décédé conformément au paragraphe 118.1(6) de la LIR, le montant désigné constitue généralement le produit de l'aliénation du bien immédiatement avant le décès du particulier.

Puisque les articles 752.0.10.12 et 436 de la LI déterminent tous les deux le produit de l'aliénation de l'immobilisation, il en résulte un conflit dans l'application de ces dispositions.

Afin de résoudre ce conflit au fédéral, l'Agence du revenu du Canada a adopté une position dans le premier paragraphe du bulletin d'interprétation IT-288R2 *Dons d'immobilisations à des organismes de bienfaisance et à d'autres entités* et dans la lettre d'interprétation 2008-0273641E5, voulant que le paragraphe 118.1(6)

¹ Tel que prévu à l'article 21.4.6 de la LI, l'auteur de la désignation doit en aviser Revenu Québec par écrit au plus tard le 30^e jour après l'exercice de la désignation ou à la date d'échéance de production de la déclaration de revenus du Québec, si cette date est plus éloignée.

- 3 -

de la LIR ait préséance sur l'alinéa 70(5)(a) de cette loi. Ces dispositions représentent les équivalents au fédéral des articles 752.0.10.12 et 436 de la LI.

À cet égard, nous sommes d'avis que l'article 752.0.10.12 de la LI, en tant que règle d'exception à la règle d'application générale prévue à l'article 436 de la LI, a préséance sur cette dernière disposition.

Par conséquent, dans le cas du don d'une immobilisation fait par testament, l'article 752.0.10.12 de la LI permet aux représentants d'un particulier décédé de ne payer l'impôt au décès que sur la différence entre le montant désigné conformément au paragraphe 118.1(6) de la LIR et le prix de base rajusté du bien faisant l'objet du don, sous réserve du deuxième alinéa de l'article 752.0.10.12 de la LI.

Veillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative aux mandataires
et aux fiducies