



Québec, le 18 juillet 2014

\*\*\*\*\*

Objet : Bien utilisé dans le cadre d'une entreprise agricole exploitée au Canada – Bien agricole admissible et intérêt dans une société de personnes agricole familiale  
N/Réf. : 14-020280-001

---

\*\*\*\*\*,

La présente est pour faire suite à votre demande \*\*\*\*\* dans laquelle vous demandez notre opinion concernant l'application de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », plus particulièrement concernant la notion d'« intérêt dans une société de personnes agricole admissible » prévue aux articles 451 et 726.6 de la LI.

## **FAITS**

Vous nous exposez les faits suivants :

1. Monsieur X (résident du Québec) était propriétaire d'une ferme (terre, bâtiments et équipements), dont il avait fait l'acquisition avant le 18 juin 1987.
2. Monsieur X a exploité cette ferme à titre de propriétaire unique (entreprise agricole).
3. Monsieur X a pris une part active de façon régulière et continue dans son entreprise agricole depuis le moment de son acquisition jusqu'en 1996; moment où il a transféré son entreprise agricole dans une société de personnes, ci-après désignée la « SENC ».

4. Les membres de la SENC étaient Monsieur X et sa conjointe Madame X.
5. Leur participation au sein de la société de personnes se répartissait comme suit :
  - a. Monsieur X : 99 %;
  - b. Madame X : 1 %.
6. Dès sa création, la SENC a utilisé les actifs qui lui ont été transférés à ce moment dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise agricole au Canada dans laquelle Monsieur X prenait toujours une part active de façon régulière et continue.
7. Monsieur X est décédé en 1998.
8. Son testament prévoyait le transfert de sa participation dans la SENC de la manière suivante :
  - a. Madame X : 98 %;
  - b. fille de Monsieur X et de Madame X, ci-après désignée « Fille X » : 1 %.
9. À la suite du décès de Monsieur X, la SENC a cessé d'exploiter l'entreprise agricole et a plutôt loué ses actifs à un exploitant agricole non lié. Les actifs loués comprenaient la terre et les bâtiments puisque les équipements avaient été vendus à la suite du décès de Monsieur X.
10. Les actifs que détenait la SENC étaient les mêmes qui lui ont été transférés par Monsieur X en 1996.

### **INTERPRÉTATION DEMANDÉE**

1. Est-ce que la participation détenue par Madame X et Fille X dans la SENC, à la suite du décès de Monsieur X, se qualifie d'intérêt dans une société de personnes agricole familiale au sens de l'article 451 de la LI pour l'application de l'article 444 de la LI?
2. Est-ce que la participation détenue par Madame X et Fille X dans la SENC, à la suite du décès de Monsieur X se qualifie d'« intérêt dans une société de personnes agricole familiale » au sens de l'article 726.6 de la LI aux fins de la déduction pour gain en capital relatif à un bien agricole admissible prévue à l'article 726.7 de la LI?

3. Est-ce que les actifs détenus par SENC représentent des « biens agricoles admissibles » au sens de l'article 726.6 de la LI aux fins de la déduction pour gain en capital relatif à un bien agricole admissible prévue à l'article 726.7 de la LI?

### **INTERPRÉTATION DONNÉE**

Tout d'abord, il y a lieu de constater que votre demande concerne des contribuables précis et des transactions spécifiques. Or, lorsqu'il s'agit de déterminer le traitement fiscal adéquat d'une transaction spécifique, la décision revient d'abord aux directions responsables de l'administration courante du régime fiscal au sein de Revenu Québec, et ce, à la suite de l'examen de tous les faits et documents pertinents, généralement dans le cadre d'un contrôle fiscal.

Nous tenons donc à préciser que la présente opinion ne constitue pas une décision anticipée au sens du bulletin d'interprétation LAF. 96.1-1/R2 *Décisions anticipées*, datée du 20 décembre 2013, et que son contenu ne lie aucunement Revenu Québec. Nous pouvons toutefois formuler les commentaires généraux suivants qui, nous l'espérons, vous seront utiles.

#### Réponse à la question 1

En vertu de l'article 436 de la LI, un contribuable est réputé avoir aliéné tous ces biens immédiatement avant son décès pour une contrepartie correspondant à la juste valeur marchande et la personne qui a acquis les biens en raison du décès est réputée les avoir acquis au moment du décès à un coût correspondant à cette juste valeur marchande.

L'article 444 de la LI est une exception à cette règle et prévoit un mécanisme de roulement permettant le report des conséquences fiscales qui découleraient normalement du transfert de biens agricoles à son enfant par suite du décès du contribuable.

En absence de roulement, le transfert des biens agricoles est réputé se faire à leur juste valeur marchande. Un tel transfert peut impliquer une charge fiscale importante lors du décès d'un contribuable par la reconnaissance des gains en capital et de la récupération de la déduction pour amortissement.

D'une manière générale, les conditions requises pour que l'article 444 de la LI s'applique sont que le bien détenu par le particulier représente notamment un « intérêt dans une société de personnes agricole familiale » du particulier, que l'enfant réside au Canada la veille du décès du particulier et que le bien soit transféré et dévolu irrévocablement à l'enfant dans les 36 mois suivant le décès.

L'article 451 de la LI définit ce qu'est un « intérêt dans une société de personnes agricole familiale ». Il s'agit d'un intérêt dont le particulier est propriétaire à ce moment, c'est-à-dire au moment où Madame X décède, et qui est un intérêt dans une société de personnes, si, à ce moment, la totalité ou la quasi-totalité de la juste valeur marchande des biens de la société de personnes est attribuable :

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

1° le particulier;

2° le conjoint, un enfant, le père ou la mère du particulier;

3° une société dont une action du capital-actions est une action du capital-actions d'une société agricole familiale du particulier ou du conjoint, d'un enfant, du père ou de la mère du particulier;

4° une société de personnes dont un intérêt dans celle-ci est un intérêt dans une société de personnes agricole familiale du particulier ou du conjoint, d'un enfant, du père ou de la mère du particulier;

ii. 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 iv;

iii. soit à des intérêts 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 iv;

iv. soit à des biens visés à l'un des sous-paragraphe i à iii; ».

Selon les faits au dossier, la SENC a utilisé les actifs qu'elle détient (terre, bâtiments et équipements) dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise agricole dans laquelle Monsieur X a toujours pris une part active de façon régulière et continue. Ceci étant, nous sommes d'avis que les parts détenues par Madame X et Fille X dans la SENC se qualifient d'intérêt dans une société de personnes agricole familiale au sens des articles 444 et 452 de la LI et que l'ensemble des exigences y prévues sont satisfaites puisque les biens appartenant à la SENC ont été utilisés principalement dans l'exploitation d'une entreprise agricole par la SENC dans laquelle Monsieur X (conjoint de Madame X et le père de Fille X) a pris une part active de façon régulière et continue.

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. De plus, Revenu Québec 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.

#### Réponse à la question 2

Un « intérêt dans une société de personnes agricole familiale » d'un particulier, aux fins de la déduction pour gain en capital prévue à l'article 726.7 de la LI, signifie un intérêt dont le particulier est propriétaire à un moment dans la mesure où :

- a) 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 notamment à des biens qui ont été utilisés par la société de personnes ou le particulier, son enfant, son conjoint, son père ou sa mère principalement dans l'exploitation d'une entreprise agricole dans laquelle le particulier, son enfant, son conjoint, son père ou sa mère participe activement de manière régulière et continue;
- b) 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 qui ont été utilisés par la société.

Nous tenons à préciser que pour qu'une participation dans une société de personnes puisse se qualifier d'« intérêt dans une société de personnes agricole familiale », la société de personnes doit exister depuis au moins 24 mois<sup>1</sup>. Par ailleurs, il n'est pas nécessaire que la société de personnes utilise le bien dans le cadre d'une entreprise agricole immédiatement avant l'aliénation de la participation dans la société de personnes<sup>2</sup>.

Ceci étant, nous sommes d'avis que la participation détenue par Madame X et Fille X dans la SENC, à la suite du décès de Monsieur X, pourrait se qualifier d'« intérêt dans une société de personnes agricole familiale » au sens de l'article 726.6 de la LI puisque, tout au long d'une période de 24 mois précédant ce moment, plus de 50 % de la juste valeur marchande des biens de la société de personnes (terre et bâtiments) auraient été utilisés par le conjoint de Madame X, qui est également le père de Fille X, principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise agricole dans laquelle il prenait une part active régulière et continue et qu'à ce moment, la totalité ou la quasi-totalité de la juste valeur marchande des biens de la SENC est attribuable à ces biens.

### Réponse à la question 3

Depuis le décès de Monsieur X, les actifs qui appartenaient à la SENC comprenaient la terre et les bâtiments.

Un « bien agricole admissible » d'un particulier au sens du paragraphe *a* de l'article 726.6 de la LI aux fins de la déduction pour gain en capital prévue à l'article 726.7 de la LI, comprend notamment un bien appartenant à une société de personnes dont un intérêt dans celle-ci est un « intérêt dans une société de personnes agricole familiale » et qui est un immeuble qui a été utilisé principalement dans le cadre d'une entreprise agricole exploitée au Canada par le conjoint ou le père du particulier ou une société de personnes dont un intérêt dans celle-ci est un « intérêt dans une société de personnes agricole familiale ».

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

---

<sup>1</sup> Interprétation fédérale 2004-0075041E5, datée du 21 octobre 2004 et 9430115, datée du 31 mars 1995.

<sup>2</sup> Interprétation fédérale 2004-0063481E5, datée du 12 juillet 2004.

D'une part, suivant le paragraphe *a* de l'article 726.6.3 de la LI, le bien doit appartenir, à ce moment, notamment à une société de personnes dont un intérêt dans celle-ci est un « intérêt dans une société de personnes agricole familiale » du particulier et que, tout au long de la période d'au moins 24 mois précédant ce moment, le bien ait appartenu à une personne qui était notamment le particulier, son conjoint, son enfant, son père ou sa mère, une société de personnes dont un intérêt dans celle-ci est un « intérêt dans une société de personnes agricole familiale » du particulier.

D'autre part, suivant le paragraphe *b* de l'article 726.6.3 de la LI, lorsque le bien a été acquis pour la dernière fois après le 17 juin 1987, il faut notamment que, pendant au moins deux ans pendant lesquels le bien appartenait à une personne visée au paragraphe *a*, dans un premier temps, le bien était utilisé principalement dans une entreprise agricole exploitée au Canada dans laquelle un particulier visé au paragraphe *a* participait activement de façon régulière et continue et, dans un deuxième temps, le revenu brut d'une personne visée au paragraphe *a* (« exploitant ») provenant d'une telle entreprise pour la période pendant laquelle le bien appartenait à une personne visée à ce paragraphe *a* excédait le revenu de l'exploitant provenant de toute autre source pour cette période.

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.

Pour décider si l'on est en présence d'une source de revenus, 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 revenus 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 revenus, par exemple du revenu d'entreprise<sup>3</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;

---

<sup>3</sup> Bulletin d'interprétation IMP. 81-2/R1 *Source de revenu* du 31 juillet 2003, paragraphe 3.

\*\*\*\*\*

- 8 -

- 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>4</sup>.

Ceci étant, les faits nous portent à croire que la terre agricole (terrains et bâtiments) appartenant à la SENC pourrait être considérée comme étant un bien agricole admissible de Madame X et Fille X à un moment quelconque puisque, tout au long d'une période de 24 mois précédant ce moment, le bien appartenait à la SENC dont un intérêt dans celle-ci représente un « intérêt dans une société de personnes agricole familiale » et que pendant au moins deux ans pendant lesquels le bien a appartenu à Monsieur X<sup>5</sup>, dans un premier temps, le bien aurait été utilisé principalement dans une entreprise agricole exploitée au Canada dans laquelle Monsieur X participait activement de façon régulière et continue et, dans un deuxième temps, s'il peut être démontré que son revenu brut provenant d'une telle entreprise pour la période pendant laquelle le bien lui appartenait excédait son revenu provenant de toute autre source pour cette période.

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

\*\*\*\*\*

Direction de l'interprétation relative aux entreprises

---

<sup>4</sup> *Id.*, paragraphe 11.

<sup>5</sup> Monsieur X est une personne visée au paragraphe a de l'article 726.6 de la LI.