



**DESTINATAIRE** : \*\*\*\*\*

**EXPÉDITEUR** : \*\*\*\*\*  
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX MANDATAIRES  
ET AUX FIDUCIES

**DATE** : LE 21 JUILLET 2017

**OBJET** : **ROULEMENT À LA SUITE D'UN DÉCÈS**  
**RENONCIATION *IN FAVOREM***  
**N/RÉF. : 17-037193-001**

---

La présente est pour faire suite à votre demande \*\*\*\*\* dans laquelle vous nous demandez notre opinion concernant le traitement fiscal à appliquer au transfert d'un immeuble à la suite du décès d'un particulier. À cet effet, vous nous exposez les faits suivants :

- Un particulier décède le \*\*\*\*\*.
- Selon les termes de son testament, le particulier lègue 50 % d'un immeuble dont il a la pleine propriété à son conjoint et l'autre 50 % à son enfant.
- Aucun gain en capital n'a été déclaré par le particulier relativement à la partie de l'immeuble léguée à son enfant.
- Un acte de transmission \*\*\*\*\* stipule que l'immeuble a été transféré au conjoint et à l'enfant du particulier décédé tel que souhaité par ce dernier.
- Un acte de donation \*\*\*\*\* indique que l'enfant a donné sa part indivise du droit de propriété dans l'immeuble à son père.
- Un acte de renonciation *in favorem* \*\*\*\*\* indique que l'enfant « a renoncé purement et simplement au legs particulier [...] en faveur de son père » et mentionne que le cédant confirme avoir cédé à son père \*\*\*\*\* tous ses droits dans le legs décrit dans l'acte de renonciation.

- 
- L'acte de transmission et l'acte de donation ont été publiés au registre foncier \*\*\*\*\* tandis que l'acte de renonciation n'a pas été publié.
  - En date des présentes, le conjoint est le seul propriétaire de l'immeuble en vertu de l'acte de transmission et en vertu de l'acte de donation.

### **Interprétation demandée**

Vous désirez savoir si le particulier décédé peut bénéficier du roulement prévu à l'article 440 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », à l'égard de la partie de l'immeuble léguée à son enfant, dans le contexte où l'enfant prend initialement possession du bien et, par la suite, renonce à son legs en faveur de son père. Dans la négative, est-ce que les actes juridiques peuvent être modifiés pour faire en sorte que l'immeuble soit transféré directement du particulier décédé à son conjoint?

### **Interprétation donnée**

L'article 436 de la LI prévoit 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 (JVM) immédiatement avant le décès, et la personne qui acquiert l'immobilisation en raison du décès est réputée l'avoir acquise au moment du décès à un coût égal à sa JVM immédiatement avant le décès.

Cependant, l'article 440 de la LI prévoit, notamment, que lorsqu'un bien est, **en raison du décès d'un particulier** qui résidait au Canada immédiatement avant son décès, transféré ou distribué à son conjoint qui y résidait immédiatement avant ce décès et qu'il peut être établi, dans un délai se terminant 36 mois après le décès du particulier, que le bien a été irrévocablement dévolu au conjoint, le particulier est réputé, immédiatement avant son décès, avoir aliéné ce bien et en avoir reçu un produit de l'aliénation égal, lorsque le bien est un bien autre qu'un bien amortissable, au prix de base rajusté de ce bien pour le particulier, immédiatement avant son décès, et le conjoint est réputé l'avoir acquis au moment du décès à un coût égal à ce produit.

En ce qui concerne la renonciation, le paragraphe *b* de l'article 7.1 de la LI prévoit que le transfert d'un bien est réputé fait en raison du décès d'un contribuable lorsqu'il est fait en raison d'une renonciation par une personne qui était un bénéficiaire en vertu du testament du contribuable ou un bénéficiaire de la succession *ab intestat* du contribuable. Cependant, l'article 7.4 de la LI indique que l'expression « renonciation » que l'on retrouve à l'article 7.1 de la LI ne comprend pas une renonciation qui est faite en faveur d'une personne.

---

En effet, la renonciation *in favorem*, c'est-à-dire celle faite en faveur d'un ou de plusieurs cohéritiers choisis par le renonçant, implique que ce dernier a accepté sa part dans la succession ou dans le bien légué, selon le cas, puis en a ensuite disposé en faveur de ces derniers. Dans un tel cas, le bien n'est pas transféré en raison du décès d'un particulier, mais plutôt par l'effet de l'acte de renonciation *in favorem* et, par conséquent, le transfert ne peut bénéficier des dispositions de l'article 440 de la LI.

Dans le cas présent, puisqu'il s'agit d'une renonciation *in favorem*, il en résulte une acceptation du legs par l'enfant, puis une cession de ce legs à son père. L'article 7.1 de la LI ne peut donc s'appliquer pour faire en sorte que le transfert soit réputé fait en raison du décès. Par conséquent, le bien n'étant pas transféré au conjoint en raison du décès d'un particulier, mais plutôt par l'effet de l'acte de renonciation *in favorem*, le transfert ne peut bénéficier des dispositions de l'article 440 de la LI.

De plus, un acte de déclaration de transmission comportant une clause confirmant qu'il y a eu délivrance du legs par le liquidateur à l'enfant et au conjoint du particulier décédé a été signé devant notaire le \*\*\*\*\*. Le même jour, l'enfant a donné à son père, par un acte de donation, sa moitié indivise du droit de propriété dans l'immeuble dont il est propriétaire, tel que constaté par l'acte de déclaration de transmission mentionné précédemment. Selon les documents fournis, la déclaration de transmission, de même que l'acte de donation, ont fait l'objet d'une inscription au Registre foncier du Québec le \*\*\*\*\*.

Compte tenu des éléments exposés précédemment, la partie de l'immeuble léguée à l'enfant est réputée avoir été aliénée, par le particulier décédé, à sa JVM au moment de son décès. Le particulier décédé doit inclure, dans le calcul de son revenu, le gain en capital réalisé à la suite de l'aliénation de cette partie d'immeuble, s'il y a lieu. De son côté, l'enfant est réputé l'avoir acquise, au moment du décès, à un coût égal à sa JVM immédiatement avant le décès. Lorsque l'enfant effectue la donation de sa partie d'immeuble à son père, il est réputé avoir aliéné cette partie d'immeuble à la JVM. Si la JVM de l'immeuble à ce moment est la même que celle immédiatement avant le décès du particulier, aucun gain ou perte en capital n'est réalisé par l'enfant lors de la donation de sa moitié indivise du droit de propriété dans l'immeuble.

En ce qui concerne la possibilité de faire modifier les actes juridiques afin que l'immeuble soit transféré directement au conjoint, mentionnons que l'inscription de la déclaration de transmission emporte l'acceptation de son legs pour l'héritier<sup>1</sup>. Si un

---

<sup>1</sup> L'article 637 du CCQ mentionne que l'acceptation est expresse quand le successible prend formellement le titre ou la qualité d'héritier. L'article 2998 du CCQ mentionne que les droits du légataire particulier dans un immeuble de la succession sont publiés par l'inscription d'une déclaration faite par acte notarié en minute et l'article 2941 du CCQ indique que la publicité des droits les rend opposables aux tiers.

---

légataire démontre qu'il n'est pas héritier et que la déclaration de transmission ne reflète pas la réalité et n'aurait pas dû être publiée, il lui revient de prendre les mesures nécessaires pour rectifier la situation. C'est donc lui qui peut reconnaître l'absence de ses droits et requérir la radiation de l'inscription de la déclaration de transmission. Dans le cas présent, tout indique que la déclaration de transmission reflétait la réalité juridique au moment de la transmission, soit le legs, en parts égales entre le conjoint du particulier décédé et son enfant, d'un immeuble que possédait le particulier au moment de son décès. La radiation de l'inscription de la déclaration de transmission et de l'acte de donation ne serait donc pas possible.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec nous.