



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

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

**DATE** : LE 15 FÉVRIER 2022

**OBJET** : **FIDUCIE RÉPUTÉE – DROIT D'USAGE**  
**N/RÉF. : 21-056640-001**

---

La présente donne suite à la demande que vous nous avez transmise \*\*\*\*\* concernant le sujet mentionné en objet. Plus particulièrement, vous désirez connaître les conséquences fiscales qui découlent de l'octroi, de la cession et de la renonciation à un droit d'usage.

## Exposé des faits

- Le \*\*\*\*\* 20X1, \*\*\*\*\* (Monsieur) fait don, par acte notarié, d'un terrain (Immeuble A) à \*\*\*\*\* (Donataire A) et d'un second terrain (Immeuble B) à \*\*\*\*\* (Donataire B). Selon les termes de l'acte de donation, une bâtisse est érigée sur Immeuble B.
- Un droit d'usage portant sur Immeuble A et Immeuble B est enregistré en faveur de Monsieur.
- La bâtisse érigée sur Immeuble B, initialement une roulotte sédentaire, a été remplacée par un chalet. Le chalet est habité par Monsieur et sa conjointe, \*\*\*\*\*, depuis 20X2.
- Le \*\*\*\*\* 20X7, une cession du droit d'usage de Monsieur est enregistrée par acte notarié en faveur de sa conjointe.
- Les parties à l'acte de cession, soit par Donataire B, Donataire A et la conjointe de Monsieur, reconnaissent dans cet acte qu'un droit d'usage a déjà été accordé sur les immeubles en faveur de Monsieur.

- 
- Monsieur décède. Dans son testament, il est prévu qu'un montant de \*\*\*\*\* \$ doit être conservé dans un compte en fidéicommiss et servir exclusivement au paiement des charges liées au droit d'usage de sa conjointe, et ce, jusqu'à épuisement de ce montant ou jusqu'à ce qu'elle quitte volontairement la propriété. Dans cette dernière éventualité, le solde du compte sera remis aux légataires résiduaire, soit Donataire A et Donataire B<sup>1</sup>.
  - Actuellement, le compte en fidéicommiss affiche un solde de \*\*\*\*\* \$.
  - Immeuble B est sur le point d'être vendu par Donataire B et la conjointe de Monsieur est disposée à quitter volontairement la propriété en contrepartie du versement du solde du compte en fidéicommiss.
  - La conjointe de Monsieur a payé des arrêts de neige qui ont coûté \*\*\*\*\* \$.

## Questions

Vous désirez obtenir notre opinion relativement aux questions suivantes :

1. En vertu du paragraphe *b* de l'article 7.9 de la Loi sur les impôts (RLRQ, c. I-3) (ci-après « LI »), un droit d'usage est réputé être une fiducie et le bien sur lequel porte le droit d'usage est réputé être transféré à la fiducie et détenu en fiducie et non autrement. Le \*\*\*\*\* 20X1, une fiducie est donc réputée créée. Lorsque la bâtisse sur Immeuble B est remplacée par un chalet, est-ce qu'il y a continuité de cette fiducie ou plutôt, création d'une seconde fiducie? Quelles sont les conséquences fiscales, le \*\*\*\*\* 20X7, lorsque la cession du droit d'usage en faveur de la conjointe de Monsieur est enregistrée?
2. Si la conjointe renonce à son droit d'usage en contrepartie du solde du compte en fidéicommiss, quel est l'impact fiscal?
3. Quel est le traitement fiscal applicable au compte en fidéicommiss?
4. La conjointe de Monsieur a payé des arrêts de neige qui ont coûté \*\*\*\*\* \$. Quel est le traitement fiscal de cette dépense? Est-ce que ce montant peut être ajouté au prix de base rajusté (PBR) de la participation au revenu de la conjointe?

---

<sup>1</sup> Disposition testamentaire concernant les legs universels et attribuant, en parts égales de 50 %, le résidu des meubles et immeubles du *de cuius* à Donataire A et Donataire B.

---

## Réponse 1

En vertu du sous-paragraphe ii du paragraphe *b* de l'article 7.9 de la LI, lorsque le droit d'usage est créé par un acte de donation entre vifs, le bien est réputé avoir été transféré à la fiducie, au moment où il est devenu pour la première fois sujet au droit d'usage, par la personne ayant consenti le droit d'usage. Dans un tel cas, l'auteur du don ainsi que le donataire sont réputés avoir un droit à titre bénéficiaire dans la fiducie, conformément au paragraphe *a* de l'article 7.11 de la LI. Le donateur ayant un droit d'usage devient alors titulaire d'une participation au revenu de la fiducie et le donataire devient titulaire d'une participation au capital.

Le changement de type de bâtiment sur le terrain n'affecte pas l'existence de la fiducie réputée puisque la donation et le droit d'usage s'y rattachant affectent Immeuble B, soit l'ensemble du terrain et des ouvrages s'y trouvant, et non spécifiquement la roulotte sédentaire.

Finalement, la cession du droit d'usage en faveur de la conjointe de Monsieur en 20X7 ne met pas fin à la fiducie réputée; cette opération constitue plutôt un changement dans la propriété à titre bénéficiaire du bien au sens de l'article 7.11 de la LI.

## Réponse 2

Une personne possédant un droit d'usage étant considérée détenir une participation au revenu de la fiducie, la renonciation à son droit d'usage par la conjointe de Monsieur, en contrepartie du montant de \*\*\*\*\* \$, entraîne l'aliénation de sa participation au revenu de la fiducie réputée en faveur de Donataire A et Donataire B. En vertu de l'article 684 de la LI, la conjointe de Monsieur doit inclure, dans le calcul de son revenu pour l'année de cette aliénation, le produit d'aliénation de sa participation au revenu, soit le montant de \*\*\*\*\* \$. Cette aliénation ne donne par ailleurs lieu à aucun gain ou perte en capital.

À la suite de la renonciation par la conjointe de Monsieur à son droit d'usage affectant Immeuble A et Immeuble B, il y a extinction de la fiducie réputée puisqu'il y a réunion des qualités d'usager et de nu-propiétaire pour chacun de ces immeubles<sup>2</sup>.

Immeuble A et Immeuble B sont considérés avoir été distribués à Donataire A et à Donataire B par la fiducie réputée à titre de contrepartie totale de leur participation au capital de la fiducie réputée. Le paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 688 de la LI

---

<sup>2</sup> Articles 1162 et 1176 du Code civil du Québec, ci-après « CCQ ».

---

prévoit que lorsqu'un bien est attribué par une fiducie à un bénéficiaire, en contrepartie de l'aliénation de sa participation au capital de la fiducie, cette fiducie est réputée aliéner ce bien et en recevoir un produit d'aliénation égal à son coût indiqué pour elle immédiatement avant ce moment. La fiducie ne réalise donc aucun gain ou perte en capital suite à cette attribution de bien<sup>3</sup>.

Pour ce qui est de l'impact fiscal pour Donataire A et Donataire B, le paragraphe *c* du premier alinéa de l'article 688 de la LI prévoit que lorsqu'un bien est attribué par une fiducie à un bénéficiaire en contrepartie de l'aliénation de sa participation au capital de la fiducie, le bénéficiaire est réputé recevoir, comme produit d'aliénation de sa participation, un montant généralement égal au coût indiqué de ce bien pour la fiducie immédiatement avant ce moment. Le bénéficiaire est également réputé acquérir ce bien à un coût égal à ce même coût indiqué par l'application du paragraphe *b* du premier alinéa de l'article 688 de la LI.

Le solde du compte en fidéicomis versé à la conjointe de Monsieur, en contrepartie de sa renonciation à son droit d'usage, constitue un paiement effectué par Donataire A et Donataire B directement attribuable à l'acquisition d'Immeuble A et d'Immeuble B puisqu'il a été fait dans le but de « parfaire » les titres de propriété de Donataire A et de Donataire B; un montant de \*\*\*\*\* \$ doit donc être ajouté au coût de chacun des immeubles<sup>4</sup>.

### Réponse 3

Tel qu'indiqué précédemment, le versement du solde du compte en fidéicomis en contrepartie de la renonciation par la conjointe de Monsieur à son droit d'usage sert à « parfaire » les titres de propriété de Donataire A et de Donataire B sur Immeuble A et Immeuble B et doit être ajouté au coût de ces immeubles.

S'il n'est pas versé en contrepartie de la renonciation par la conjointe de Monsieur à son droit d'usage, alors le solde du compte en fidéicomis est versé à titre d'héritage aux légataires résiduaire, soit Donataire A et Donataire B, conformément au testament<sup>5</sup> de Monsieur.

---

<sup>3</sup> REVENU QUÉBEC, lettre d'interprétation 17-036838-001, « Donation d'un immeuble avec droit d'usage », 2 juin 2017.

<sup>4</sup> Id.

<sup>5</sup> Précité, note 1.

---

#### Réponse 4

En vertu de l'article 665.1 de la LI, le coût d'une participation au revenu d'une fiducie est réputé nul, sauf si le bénéficiaire a acquis une partie de cette participation d'une personne qui en était le bénéficiaire immédiatement avant son acquisition. Nous sommes d'avis que le montant de \*\*\*\*\* \$ ne peut s'ajouter au coût de la participation au revenu puisqu'il ne s'agit pas d'un montant déboursé par la conjointe de Monsieur pour acquérir sa participation au revenu de la fiducie réputée. Par ailleurs, cette dépense serait capitalisable dans l'optique où la conjointe de Monsieur était propriétaire du chalet ainsi amélioré, ce qui n'est pas le cas en l'espèce. En effet, une dépense capitalisable, en tant qu'élément pouvant influencer l'impôt payable par un contribuable, n'est à considérer que dans l'optique de réduire le gain en capital que réalise le contribuable par la vente de sa propriété<sup>6</sup>.

Pour ce qui est de Donataire B, le nu-proprétaire du chalet, il reprend le chalet dans l'état où il se trouve à l'extinction de la fiducie réputée, ce qui comprend les arrêts de neige, conformément aux articles 1167 et 1176 du CCQ.

Finalement, en ce qui concerne la fiducie, nous vous référons à notre réponse 2, où nous discutons de l'application du paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 688 de la LI.

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

---

<sup>6</sup> *Dusablon c. Agence du revenu du Québec*, 2018 QCCQ 3032, par. 75.