

DESTINATAIRE :

EXPÉDITEUR : DIRECTION GÉNÉRALE DE LA LÉGISLATION
ET DES ENQUÊTES

DATE : LE 20 DÉCEMBRE 2004

OBJET : **Traitement fiscal de la constitution d'une servitude**
N/📁 : 04-010212

La présente est pour faire suite à votre demande d'interprétation concernant l'objet mentionné ci-dessus.

Plus précisément, vous nous faites part qu'un agriculteur a constitué sur une partie de son terrain une servitude en faveur d'Hydro-Québec pour l'installation d'un pylône électrique et pour la coupe à blanc d'arbres que cette installation implique. Ce terrain est vacant et n'est pas utilisé par l'agriculteur pour gagner un revenu d'entreprise ; il est détenu à titre de placement. Dans ce contexte, vous désirez connaître le traitement fiscal de la constitution d'une telle servitude, et vous nous soumettez à cet égard trois questions :

- Quel sera le prix de base rajusté de la servitude ?
- L'agriculteur pourra-t-il se prévaloir de l'exemption sur les gains en capital relative aux biens agricoles admissibles ?
- Doit-on adopter la même position que celle suivie par l'Agence du revenu du Canada (ci-après désignée l'« ARC ») ?

OPINION :

La position de Revenu Québec concernant la constitution d'une servitude est à l'effet qu'elle équivaut à l'aliénation d'un bien aux fins de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée la LI. En effet, selon l'article 1119 du *Code civil du Québec* (L.Q. 1991, c. 64), la servitude est un démembrement du droit de propriété et constitue un droit réel ; par conséquent, elle est un bien au sens de l'article 1 de la LI. D'autre part, la constitution à titre onéreux d'une servitude est une aliénation visée au paragraphe a du

premier alinéa de l'article 248 de la LI, c'est-à-dire toute opération ou événement qui donne droit au produit de l'aliénation d'un bien, le bien étant dans ce cas-ci la servitude.

En ce qui concerne le prix de base rajusté d'une servitude, il convient tout d'abord de préciser qu'une servitude se qualifiera généralement à titre d'immobilisation au sens de l'article 249 de la LI, mais il est également possible qu'elle puisse se qualifier à un autre titre, tel une immobilisation intangible au sens de l'article 250 de la LI. Cependant, dans le cas que vous nous soumettez, nous croyons que la servitude se qualifie à titre d'immobilisation et non d'immobilisation intangible car elle ne donnerait pas lieu à un montant payable ou déboursé à titre de capital pour gagner un revenu provenant de l'entreprise de l'agriculteur, si ce dernier effectuait un paiement pour celle-ci.

Par ailleurs, une servitude constitue un bien distinct de l'immeuble qu'elle grève et ne constitue donc pas une partie de cet immeuble. De plus, bien qu'elle constitue un démembrement du droit de propriété, elle ne constitue pas une partie de ce droit mais un droit qui en est distinct. Par conséquent, l'article 254 de la LI relatif à l'aliénation d'une partie d'un bien ne s'applique généralement pas lors de la constitution d'une servitude. Ainsi, dans le cas que vous nous soumettez, la constitution de la servitude n'entraînera aucun fractionnement du prix de base rajusté de l'immeuble qu'elle grève, et son prix de base rajusté pour l'agriculteur devrait être nul, à moins d'indication contraire.

En ce qui concerne la possibilité pour l'agriculteur de se prévaloir de l'exemption de gains en capital relative aux biens agricoles admissibles, nous sommes d'avis que la constitution de la servitude entraîne son aliénation simultanée, de sorte qu'elle ne peut pas être utilisée dans l'exploitation de l'entreprise de l'agriculteur et, de ce fait, ne peut se qualifier à titre de bien agricole admissible au sens de l'article 726.6 de la LI.

Enfin, bien que l'ARC puisse adopter des positions différentes de celles qui précèdent à l'égard du cas soumis, nous sommes d'avis que les positions à suivre aux fins de la LI sont celles que nous venons d'exposer.