

DESTINATAIRE : *****

EXPEDITEUR : *****
SERVICE DE L'INTERPRETATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 14 MARS 2006

OBJET : DONATION D'UN IMMEUBLE AVEC CHARGE
N/📁 : 05-010512

La présente est pour faire suite à la demande d'interprétation que vous nous avez transmise le ***** concernant l'objet mentionné ci-dessus.

FAITS :

Les faits relatifs à votre demande se résument comme suit :

- Le ***** , le contribuable a acquis par donation un immeuble à logements de ses parents. L'immeuble est situé dans la circonscription foncière de ***** , et les droits faisant l'objet de la transaction ont été dûment inscrits sur le registre foncier.
- En vertu du contrat de donation, la donation a été faite à charge par le donataire de payer à l'acquit des donateurs la somme de 250 000 \$¹ à la société ***** , laquelle somme représente le solde d'un prêt hypothécaire ; en conséquence, le donataire s'est engagé à rembourser la totalité de ce solde à même le produit d'un prêt qu'il a contracté à cette fin.
- Le contrat de donation comporte en outre une déclaration à l'effet que les parties établissent la juste valeur marchande (« JVM ») de l'immeuble à une somme de 600 000 \$; Revenu Québec ne conteste pas cette JVM.
- Le contribuable a subséquemment vendu l'immeuble au cours du mois de ***** .

¹ Les montants sont mentionnés à titre illustratif seulement et ne sont pas réels.

DEMANDE :

Vous désirez savoir comment déterminer le prix de base rajusté (« PBR ») de l'immeuble pour le contribuable aux fins d'établir les conséquences fiscales découlant de sa vente au mois de *****.

À cet égard, vous nous exposez les possibilités suivantes :

- appliquer le paragraphe *a* de l'article 422 de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », en considérant la donation avec charge de la même façon qu'une donation sans charge, de sorte que le PBR de l'immeuble pour le contribuable serait réputé égal à la JVM de l'immeuble, soit 600 000 \$;
- appliquer le paragraphe *a* de l'article 422 de la LI en considérant que la valeur de la donation est égale à l'excédent de la JVM de l'immeuble sur la charge, de sorte que le PBR de l'immeuble pour le contribuable correspondrait au total du coût de la charge qu'il a assumée (250 000 \$) et de la valeur de la donation (350 000 \$), ce qui équivaldrait à la JVM de l'immeuble, soit 600 000 \$;
- considérer qu'il n'y a pas de donation aux fins de l'article 422 de la LI et établir le PBR de l'immeuble pour le contribuable au coût de la charge qu'il a assumée, soit 250 000 \$.

OPINION :

Étant donné que les faits relatifs à votre demande ne sont pas suffisamment précis pour que nous puissions nous prononcer de façon certaine sur les conséquences fiscales des transactions en cause, nous nous limiterons aux commentaires généraux suivants.

Selon les articles 252 et suivants de la LI, le PBR d'un bien amortissable à un moment donné est le coût en capital de ce bien pour le contribuable à ce moment, et le PBR d'un bien autre qu'un bien amortissable à moment donné est le coût de ce bien éventuellement rajusté de certains montants prévus par la LI.

Par ailleurs, en vertu de l'article 422 de la LI, l'acquisition d'un bien par un contribuable est réputée être faite à la JVM de ce bien au moment de l'acquisition lorsque le contribuable l'acquiert notamment par donation.

Le terme « donation » n'étant pas défini dans la LI, il faut donc se référer au sens commun de ce terme. À cet égard, la donation est définie à l'article 1806 du *Code civil du Québec* (L.Q. 1991, c. 64), ci-après désigné « CCQ », comme étant un contrat par lequel une personne, le donateur, transfère la propriété d'un bien à titre gratuit à une autre personne, le donataire. De plus, le CCQ prévoit plusieurs types de donations, telles les donations indirectes, les donations déguisées, les donations rémunératoires et les donations avec charge. En ce qui concerne ces dernières, le CCQ confirme qu'une donation ne perd pas son caractère de gratuité uniquement parce qu'elle comporte certaines charges pour le donataire ; en effet, l'intention libérale (*animus donandi*), qui est un élément essentiel d'une libéralité, peut être présente lorsque la valeur du bien donné dépasse de façon manifeste la valeur de la charge et qu'il y a conséquemment un appauvrissement du donateur en faveur du donataire. Cependant, l'article 1810 du CCQ établit le principe à l'effet que la donation rémunératoire ou la donation avec charge ne vaut donation que pour ce qui excède la valeur de la rémunération ou de la charge.

Il convient de souligner que l'article 1810 du CCQ n'a pas pour effet de diviser le bien qui fait l'objet de la donation ou de le soustraire aux règles du CCQ concernant les donations mais plutôt de permettre l'application potentielle de règles de droit additionnelles relativement à certains aspects de la transaction. Soulignons également que l'article 422 de la LI ne fait pas de distinction entre une donation avec charge et une donation qui ne comporte pas de charge, de sorte qu'il s'applique indistinctement à l'une comme à l'autre ; de plus, la présomption qu'il édicte à l'égard d'un bien acquis par donation est à l'effet que le bien est réputé avoir été acquis à sa JVM au moment de l'acquisition, et non à la JVM de la donation au moment de l'acquisition, de sorte que le coût ou le coût en capital du bien correspondra à la JVM du bien.

En ce qui concerne plus spécifiquement le cas que vous nous soumettez, il appert que la JVM de l'immeuble dépasse de façon manifeste la valeur de la charge et que la transaction en cause est régie par le droit civil québécois et se qualifie à titre de donation avec charge. Par conséquent, le contribuable sera réputé, en vertu de l'article 422 de la LI, avoir acquis l'immeuble à la JVM de ce bien au moment de l'acquisition, soit 600 000 \$, et dans la mesure où l'immeuble constitue une immobilisation pour le contribuable, son PBR au moment de l'acquisition sera donc égal à 600 000 \$, sous réserve de certains rajustements possibles prévus par la LI.

- 4 -

