



Québec, le 20 février 2018

Objet : Imposition d'une succession non-résidente
N/Réf. : 17-040319-001

*****,

La présente est pour faire suite à la demande que vous nous avez transmise
***** concernant l'impôt à payer par une succession à l'égard du transfert d'un
immeuble. Notre compréhension des faits que vous nous exposez est la suivante :

- Une société canadienne a été dissoute le ***** 19X1.
- Au moment de la dissolution, un immeuble situé au Québec dont la société était propriétaire a été attribué à son actionnaire.
- En date d'aujourd'hui, l'immeuble est toujours enregistré au nom de la société dissoute.
- L'actionnaire de la société dissoute est décédé en ***** 20X1 et il ne résidait pas au Canada.
- Le liquidateur de la succession ne réside pas au Canada.
- L'immeuble a fait l'objet d'un legs à titre particulier, en parts égales, à un légataire qui réside au Québec et à un légataire qui réside aux États-Unis.
- Une demande a été présentée à la cour pour déclarer les deux légataires particuliers propriétaires de l'immeuble ou, à défaut de pouvoir procéder par l'octroi directement au nom des légataires, pour déclarer la succession du particulier décédé propriétaire de l'immeuble.

Question

Vous désirez connaître les conséquences fiscales qui découlent de la remise de l'immeuble aux légataires particuliers.

Réponse

Dans un premier temps, mentionnons que l'article 436 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « 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.

Dans le cas présent, le particulier décédé est réputé avoir aliéné l'immeuble pour un produit de l'aliénation égal à la JVM de l'immeuble au moment de son décès. Cette aliénation réputée entraîne la réalisation d'un gain en capital pour le particulier décédé, s'il y a lieu, égal à la différence entre le prix de base rajusté (PBR) de l'immeuble et la JVM de cet immeuble au moment du décès. L'article 567 de la LI prévoit que lorsqu'une société attribue un bien à ses actionnaires dans le cadre de sa liquidation, chaque bien est attribué aux actionnaires pour un produit égal à sa JVM. Compte tenu des informations que vous nous avez fournies, le PBR de l'immeuble du particulier décédé correspondrait à la JVM de l'immeuble au moment de son attribution en 19X1.

L'article 26 de la LI prévoit qu'un particulier qui n'a résidé au Canada à aucun moment d'une année d'imposition et qui, au cours de l'année d'imposition, a aliéné un bien québécois imposable doit payer un impôt sur son revenu gagné au Québec, tel que déterminé par l'article 1089 de la LI. Le paragraphe *a* de l'article 1094 de la LI prévoit qu'un bien immeuble situé au Québec est un bien québécois imposable. Si la JVM de l'immeuble au moment du décès excède le PBR de l'immeuble, le particulier décédé sera réputé avoir réalisé un gain en capital au moment de l'aliénation réputée. Le liquidateur devra produire une déclaration de revenus auprès de Revenu Québec pour l'année du décès et payer tout impôt exigible, s'il y a lieu, à l'égard de l'aliénation réputée.

Lorsque la succession distribuera le bien aux héritiers, la succession sera réputée avoir aliéné l'immeuble pour un produit d'aliénation égal à son coût indiqué à ce moment en vertu du paragraphe *a* du premier alinéa de l'article 688 de la LI et les héritiers seront réputés l'avoir acquis à un coût égal à ce même

montant par l'application du paragraphe *b* du premier alinéa de l'article 688 de la LI. Habituellement, la succession ne réalise aucun gain ou perte en capital à la suite d'une telle distribution de bien.

Cependant, même si la succession ne réalise aucun gain ou perte en capital à la suite de la distribution de l'immeuble aux légataires particuliers, puisque la succession ne réside pas au Canada, elle sera assujettie à l'obligation prévue à l'article 1099 de la LI de donner un avis au ministre dans les dix jours suivant le moment de l'aliénation réputée. En effet, cette obligation s'applique puisqu'un immeuble est un bien québécois imposable visé au premier alinéa de l'article 1097 de la LI. Mentionnons que cet avis devra contenir les renseignements indiqués au second alinéa de l'article 1099 de la LI.

En ce qui concerne les légataires particuliers, le paragraphe *d* du premier alinéa de l'article 248 de la LI prévoit que l'aliénation d'un bien comprend, lorsque le bien est une participation au capital d'un contribuable dans une fiducie¹, un paiement effectué au contribuable par la fiducie après le 31 décembre 1999 que l'on peut raisonnablement considérer comme ayant été effectué en raison de la participation au capital du contribuable dans la fiducie. Les légataires particuliers seront réputés aliéner leur participation au capital et en recevoir un produit de l'aliénation généralement égal à leur coût indiqué pour eux immédiatement avant ce moment, et ce, en vertu du paragraphe *c* du premier alinéa de l'article 688 de la LI. Habituellement, un légataire ne réalise aucun gain ou perte en capital à la suite de l'aliénation de sa participation au capital.

Cependant, si tel était le cas, en ce qui concerne le légataire particulier qui réside aux États-Unis, le paragraphe *c* du premier alinéa de l'article 1089 de la LI fait en sorte que le gain en capital imposable ou la perte en capital admissible résultant de l'aliénation d'une participation au capital d'une succession n'est pas inclus dans le revenu gagné au Québec d'un particulier qui ne réside pas au Canada. Par conséquent, si un gain était réalisé, aucun impôt ne serait payable à l'égard de l'aliénation de la participation au capital de l'héritier qui ne réside pas au Canada.

Par ailleurs, pour l'application de la partie II de la LI, une telle aliénation constitue l'aliénation d'un bien québécois imposable puisque le paragraphe *c* de l'article 1094 de la LI prévoit qu'une participation au capital d'une fiducie dont plus de 50 % de la valeur est attribuable à un immeuble situé au Québec constitue un bien québécois imposable d'un contribuable.

¹ Le premier alinéa de l'article 646 de la LI mentionne qu'une succession est désignée par l'expression « fiducie » dans la LI. Le bénéficiaire d'une succession détient donc une participation au capital dans une fiducie pour l'application de la LI.

- 4 -

Toutefois, puisqu'un bien visé au paragraphe *c* de l'article 1094 de la LI n'est pas un bien québécois imposable visé par les règles prévues à l'article 1097 de la LI, le légataire particulier qui ne réside pas au Canada ne sera pas assujéti à l'obligation prévue à l'article 1099 de la LI de donner un avis au ministre dans les dix jours suivant le moment de l'aliénation réputée.

En espérant le tout à votre satisfaction, nous vous prions d'agrée, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux mandataires et aux fiducies