

Impôts

IMP. 280-1/R2
Publication :

Indemnité d'expropriation et intérêt reçu sur une telle indemnité
29 décembre 2011

Renvoi(s) : Loi sur les impôts (RLRQ, c. I-3), articles 87 (paragr. c), 93 (1^{er} al., paragr. f), 248, 251 et 280

Cette version du bulletin d'interprétation IMP. 280-1 annule et remplace celle du 29 mai 1992. La position énoncée dans ce bulletin reste inchangée, mais le champ d'application de celui-ci a été élargi afin de traiter davantage des composantes d'une indemnité d'expropriation. Des modifications de forme et de concordance visant à assurer la précision technique ont aussi été apportées. Enfin, certaines considérations accessoires à l'objet principal du bulletin ont été ajoutées.

Ce bulletin expose l'interprétation de Revenu Québec concernant le moment de l'aliénation d'un bien exproprié, la nature d'une indemnité d'expropriation ainsi que l'intérêt versé en sus de l'indemnité d'expropriation.

CONTEXTE

1. Différentes entités bénéficient d'un pouvoir d'expropriation, par lequel le propriétaire d'un bien est obligé d'abandonner à l'entité qui l'exige la propriété de son bien, moyennant indemnité. À titre d'illustration, une municipalité ou encore le gouvernement lui-même bénéficient d'un tel pouvoir.

2. Plusieurs lois distinctes prévoient et encadrent un tel pouvoir d'expropriation, chacune pouvant prévoir des procédures ou conditions particulières. Au plan québécois, la principale loi en cette matière est la Loi sur l'expropriation (RLRQ, chapitre E-24). De façon sommaire, cette loi prévoit les procédures suivantes :

- a) le dépôt par l'expropriant, auprès du Tribunal administratif du Québec, d'un plan et d'une description du bien à exproprier signés par un arpenteur-géomètre;
- b) la signification au propriétaire du bien à exproprier d'un avis d'expropriation;
- c) la comparution de l'exproprié devant le Tribunal administratif du Québec;
- d) l'inscription de l'avis d'expropriation sur le registre foncier par l'expropriant;

- e) la production par l'expropriant et l'exproprié d'une déclaration indiquant en détail le montant que le premier offre et que l'autre réclame pour l'expropriation;
- f) la signification à l'exproprié d'un avis de transfert de propriété;
- g) le versement à l'exproprié, ou le dépôt pour son compte au greffe de la Cour supérieure, de l'indemnité provisionnelle d'expropriation;
- h) l'inscription de l'avis de transfert de propriété sur le registre foncier;
- i) le dépôt de l'avis de transfert de propriété, après son inscription, auprès du Tribunal administratif du Québec.

3. De façon générale, le transfert de propriété du bien exproprié s'opère par l'inscription de l'avis de transfert de propriété, sous réserve de cas particuliers.

4. En ce qui a trait aux indemnités d'expropriation, c'est le Tribunal administratif du Québec qui a compétence pour en fixer le montant et statuer sur les recours portant sur la fixation de celles-ci. Ainsi, en cas de désaccord entre les parties à l'expropriation, l'indemnité finale d'expropriation sera établie aux termes du recours intenté à cet égard.

GÉNÉRALITÉS

5. En vertu du paragraphe a du premier alinéa de l'article 248 de la Loi sur les impôts (LI), l'aliénation d'un bien comprend toute opération ou événement qui donne droit au produit de l'aliénation du bien.

6. Par ailleurs, en vertu des articles 93 et 251 de la LI, le produit de l'aliénation d'un bien comprend notamment le montant ci-après, visé au sous-paragraphe iv du paragraphe f du premier alinéa de l'article 93 de la LI :

« iv. une indemnité pour un bien qu'une personne s'est approprié en vertu d'une loi ou à l'égard duquel elle a donné avis de son intention de se l'approprier ainsi; ».

7. Compte tenu de ce qui précède, l'expropriation d'un bien engendre une aliénation de celui-ci aux fins fiscales.

MOMENT DE L'ALIÉNATION D'UN BIEN EXPROPRIÉ

8. En matière d'expropriation, c'est l'article 280 de la LI qui répute, pour l'application de la partie I de la LI, le moment où se produit l'aliénation d'un bien exproprié, et donc le moment auquel cette aliénation doit être constatée. Pour plus de précision, ce moment réputé ne correspond pas nécessairement au moment réel de l'aliénation d'un tel bien tel que déterminé par les procédures particulières d'expropriation.

Règle générale

9. De façon plus particulière, l'article 280 de la LI prévoit que le moment de l'aliénation du bien exproprié et le moment où le produit de l'aliénation d'un tel bien devient à recevoir, par un contribuable, sont réputés être le premier des moments suivants :

- a) le jour où le contribuable a convenu d'une indemnité finale pour ce bien;
- b) lorsqu'une réclamation ou autre procédure a été produite devant une cour ou un tribunal compétents, le jour où l'indemnité est définitivement établie par ce tribunal ou cette cour;
- c) lorsqu'une réclamation ou autre procédure mentionnée au paragraphe b) n'a pas été produite dans les deux ans de l'événement donnant lieu à l'indemnité, le jour du deuxième anniversaire de cet événement;
- d) le moment auquel le contribuable est réputé avoir aliéné le bien en vertu des articles 433 à 451 ou du paragraphe b du premier alinéa de l'article 785.2 de la LI;
- e) lorsque le contribuable est une société autre qu'une filiale visée à l'article 556 de la LI, le moment précédant immédiatement celui de sa liquidation.

Vente pré-expropriation et post-expropriation

10. Considérant que le processus d'expropriation d'un bien débute essentiellement par la signification au propriétaire du bien à exproprier d'un avis d'expropriation, Revenu Québec considère que la vente par un contribuable d'un bien dont il a la propriété à une autorité expropriante avant la signification de cet avis d'expropriation constitue un indice qu'il s'agit d'une vente de gré à gré et non d'une expropriation et que, conséquemment, la règle décrite au paragraphe 9 du présent bulletin et prévue à l'article 280 de la LI ne s'applique pas pour établir le moment de l'aliénation du bien. Il en va de même lorsque l'autorité expropriante avise le propriétaire qu'elle a abandonné son intention d'exproprier son bien et que ce propriétaire vend subséquemment le bien à l'autorité expropriante.

Indemnité provisionnelle d'expropriation

11. De façon générale, les procédures d'expropriation prévoient le versement à l'exproprié d'une indemnité provisionnelle d'expropriation. Pour plus de précision, la date de réception d'une telle indemnité n'a aucune influence sur la détermination du moment de l'aliénation du bien exproprié. En effet, une telle indemnité provisoire constitue simplement une avance au titre de l'indemnité finale à être obtenue par l'exproprié.

Production d'une réclamation ou autre procédure

12. Pour l'application du sous-paragraphe b) du paragraphe 9 du présent bulletin, Revenu Québec est d'avis qu'une réclamation ou autre procédure est produite lorsque l'exproprié demande à une cour ou à un tribunal compétents de régler un différend concernant le montant de l'indemnité.

13. Revenu Québec considère également que le jour où l'indemnité est définitivement établie par un tribunal ou une cour est le jour qui suit le dernier jour de la période d'appel du jugement de la cour ou du tribunal compétents ayant fixé cette indemnité. Toutefois, lorsque pendant cette période d'appel les parties en viennent à un accord sur le montant de l'indemnité, le jour où l'indemnité est définitivement établie est alors le jour où cet accord est intervenu.

Non-production d'une réclamation ou autre procédure

14. Pour l'application du sous-paragraphe c) du paragraphe 9 du présent bulletin, Revenu Québec considère que l'événement donnant lieu à l'indemnité correspond au transfert de propriété du bien exproprié. Tel que mentionné précédemment, ce dernier s'opère généralement par l'inscription de l'avis de transfert de propriété, sous réserve de cas particuliers.

Décès ou départ du Canada

15. Comme l'évoque le sous-paragraphe d) du paragraphe 9 du présent bulletin, un contribuable qui décède (articles 433 à 451 de la LI) ou qui cesse de résider au Canada à un moment donné (paragraphe b du premier alinéa de l'article 785.2 de la LI) est réputé avoir aliéné les biens dont il est alors propriétaire. Or, ces dispositions législatives ont préséance sur l'article 280 de la LI.

16. Ainsi, dans l'hypothèse où un contribuable décède ou cesse de résider au Canada avant que le processus d'expropriation auquel il est partie soit terminé, et qu'en conséquence le moment de l'aliénation du bien à exproprier n'a pas encore été déterminé en vertu de l'article 280 de la LI, alors ce sont les dispositions législatives spécifiques au décès ou au départ du Canada, selon le cas, qui s'appliqueront afin de déterminer le moment de l'aliénation réputée des biens de ce contribuable.

Liquidation d'une société autre qu'une filiale canadienne

17. Encore une fois, des dispositions législatives spécifiques ont préséance sur l'article 280 de la LI, soit celles relatives à la liquidation d'une société autre qu'une filiale canadienne. Ainsi, dans l'hypothèse où une société autre qu'une filiale visée à l'article 556 de la LI (liquidation d'une filiale canadienne) est liquidée avant que le processus d'expropriation auquel elle est partie soit terminé, et qu'en conséquence le moment de l'aliénation du bien à exproprier n'a pas encore été déterminé en vertu de l'article 280 de la LI, alors ce sont les dispositions législatives spécifiques à la liquidation qui s'appliqueront afin de déterminer le moment de l'aliénation réputée des biens de cette société.

COMPOSANTES D'UNE INDEMNITÉ D'EXPROPRIATION

18. L'article 58 de la Loi sur l'expropriation prévoit que l'indemnité d'expropriation est fixée d'après la valeur du bien exproprié et du préjudice directement causé par l'expropriation. Ainsi, une indemnité d'expropriation a par nature une large portée et peut être composée de plusieurs montants fixés à différents titres. Par exemple, une indemnité d'expropriation peut être fixée en considérant les embarras, la perturbation et le dérangement découlant de l'expropriation; les coûts et les frais engagés relativement au déménagement ou à l'emménagement dans un autre lieu; les coûts et les frais engagés dans le cadre du processus d'expropriation. Dans certains cas, une indemnité additionnelle peut aussi être octroyée afin de couvrir certains ou plusieurs de ces éléments.

19. Dans ce contexte, Revenu Québec considère que l'ensemble des montants octroyés à un contribuable dans le contexte de l'expropriation d'un bien constitueront généralement l'indemnité d'expropriation visée par la définition du produit de l'aliénation d'un bien exposée au paragraphe 6

du présent bulletin. En effet, outre que l'on ne puisse définir de façon exhaustive le concept de préjudice directement causé par l'expropriation, une multitude de réalités pouvant être couvertes par celui-ci, les montants octroyés à ce titre sont par définition liés à l'expropriation elle-même et doivent être considérés au même titre que l'objet principal de l'indemnité d'expropriation, en l'occurrence l'indemnité relative à la valeur du bien exproprié.

20. En fait, les seules situations où un montant octroyé dans le contexte d'une expropriation pourrait être considéré de façon distincte de l'indemnité d'expropriation sont les suivantes :

- a) le montant octroyé n'est pas de la nature d'une indemnité; il n'est donc pas versé pour compenser un dommage, une perte ou un inconvénient;
- b) le dommage, la perte ou l'inconvénient que le montant octroyé vise à compenser n'est aucunement en lien avec le bien exproprié ou avec l'expropriation;
- c) le montant octroyé fait l'objet d'un traitement fiscal spécifique en vertu d'une autre disposition de la LI.

21. Afin de déterminer si un montant donné doit être distingué de l'indemnité d'expropriation en raison de l'une des situations décrites au paragraphe 20 du présent bulletin, il est nécessaire de déterminer la nature du montant octroyé ainsi que le but poursuivi par l'octroi de ce montant et, à cet égard, il y a lieu de se référer à la loi en vertu de laquelle l'expropriation a lieu ainsi qu'à l'accord entre les parties ou à la décision de la cour ou du tribunal compétents fixant le montant de l'indemnité définitive.

INTÉRÊT VERSÉ EN SUS DE L'INDEMNITÉ D'EXPROPRIATION

22. La LI ne contient aucune définition de l'expression « intérêt ». Il faut donc comprendre cette expression dans le sens ordinaire qui lui est donné par les dictionnaires. Selon ces derniers, l'expression « intérêt » signifie « [une] somme qui rémunère un créancier pour l'usage de son argent par un débiteur pendant une période donnée » ou encore « [une] somme que le débiteur paie au créancier en rémunération de l'usage de l'argent prêté ».

23. La jurisprudence a défini l'intérêt comme étant le rendement, la contrepartie ou l'indemnité valant pour l'utilisation ou la détention, par une personne, d'une somme d'argent qui appartient, au sens familial, à une autre personne ou qui lui est due.

24. Pour établir si une partie d'un montant reçu en conséquence d'une expropriation constitue un intérêt au sens exposé dans les paragraphes 22 et 23 du présent bulletin, il faut se référer à la loi en vertu de laquelle le bien a été exproprié. Cette dernière établit le moment où l'autorité expropriante a contracté une dette envers l'exproprié, soit le moment auquel un montant à recevoir a été déterminé. Ainsi, lorsqu'une partie d'un montant reçu par l'exproprié consiste en des dommages résultant d'un délai dans le paiement de cette dette, même si le montant réel de l'indemnité n'a été établi que plus tard par rapport à ce moment, cette partie constitue un intérêt qui doit être inclus dans le calcul du revenu de l'exproprié en vertu du paragraphe c de l'article 87 de la LI.

25. Dans certaines circonstances, une partie du montant reçu en conséquence de l'expropriation représente un montant décrit et calculé comme étant un intérêt couru jusqu'au jugement fixant l'indemnité. Cette partie représente une indemnité additionnelle et non un intérêt lorsqu'elle est versée en raison, par exemple, de retards dans les procédures d'expropriation qui ne sont pas attribuables à l'exproprié, d'une offre par la partie expropriante qui est relativement basse par rapport à l'indemnité finale accordée, ou encore pour tenir compte de l'inflation et de la dévaluation du dollar canadien au cours de la période comprise entre la date de la prise de possession légale et la date du paiement de l'indemnité. Une telle indemnité additionnelle ne constitue pas un intérêt au sens du paragraphe c de l'article 87 de la LI, car elle n'a pas été versée en raison de l'utilisation ou de la détention, par la partie expropriante, du montant représentant l'indemnité, qui appartient à l'exproprié.

26. Par exemple, le troisième alinéa de l'article 68 de la Loi sur l'expropriation prévoit le paiement d'une indemnité additionnelle dont le montant est calculé comme un intérêt. Toutefois, ce montant ne constitue pas nécessairement un intérêt pour autant au sens du paragraphe c de l'article 87 de la LI, mais constitue plutôt, de façon générale et tel qu'évoqué précédemment, une composante de l'indemnité d'expropriation elle-même.