

Mai 2007

DROITS OU BIENS

Lorsqu'un particulier décède, une dernière déclaration de revenus pour l'année du décès doit être produite pour la période qui s'échelonne du 1^{er} janvier à la date du décès. Toutefois, une déclaration de revenus distincte peut également être produite pour le défunt pour tenir compte de certains revenus découlant de «droits ou biens».

Déclaration distincte

Plutôt que de déclarer la valeur de tous les droits ou biens que doit recevoir le défunt à la date de son décès dans la dernière déclaration de revenus de l'année de son décès, la valeur totale de ces éléments peut faire l'objet d'une déclaration de revenus distincte. Le choix de produire une déclaration distincte pour les droits ou biens doit être fait pour tous les droits ou biens au plus tard le jour qui tombe un an après le décès ou 90 jours suivant la date de l'avis de cotisation de la dernière déclaration de revenus¹.

Un choix visant la production d'une déclaration de revenus distincte pour les droits ou biens peut être révoqué par un avis de révocation signé par le liquidateur du défunt et produit avant l'expiration du délai pour la production du choix en question².

La déclaration de revenus distincte est considérée comme une déclaration indépendante, de sorte qu'on peut y inclure certaines déductions et certains crédits d'impôts même si ceux-ci ont été demandés dans la dernière déclaration de revenus du défunt³. Le revenu imposable indiqué dans la déclaration relative aux droits ou biens sera imposé en fonction des taux progressifs, comme dans le cas de la dernière déclaration de revenus, ce qui offre une possibilité de fractionnement du revenu.

¹ Paragraphe 70(2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu (LIR)* et article 429 de la *Loi sur les impôts (LI)*; *Bulletin d'interprétation IT-326R3* et *Bulletin d'interprétation IMP. 429-2/R1*; guide fédéral T4011, chapitre 3, et guide du Québec IN-117, chapitres 1 et 2.

² Paragraphe 70(4) LIR et article 430 LI.

³ Pour plus de détails, voir guide fédéral T4011, chapitre 3 et guide du Québec IN-117, chapitre 2, ainsi que le *Bulletin d'interprétation IT-326R3* et le *Bulletin d'interprétation IMP. 429-2/R1*.

Païement des impôts sur un maximum de dix ans

Afin d'aider la succession à gérer ses liquidités, le paiement des impôts résultant de la déclaration distincte de revenus peut être étalé sur une période maximale de dix ans. Le liquidateur doit produire un choix sur le formulaire prescrit au plus tard le jour où doit être effectué le premier versement annuel⁴. Le choix permet au liquidateur de payer l'impôt admissible à l'étalement en un maximum de dix versements annuels égaux et consécutifs commençant au plus tard le 30 avril suivant l'année du décès. Le solde d'impôt étalé porte intérêt au taux prescrit en vigueur au moment du choix. Le liquidateur doit toutefois fournir une garantie acceptable aux autorités fiscales quant à l'impôt étalé⁵.

Droits ou biens

Les droits ou biens, même s'ils ne sont pas définis dans les lois fiscales, sont en général des éléments dont le défunt a un droit absolu de recevoir le revenu au moment du décès, qui sont gagnés et percevables légalement avant le décès et dont la valeur, si elle avait été reçue à la date du décès, aurait été incluse dans le calcul du revenu du défunt. Ces éléments englobent notamment les suivants :

- dividendes déclarés mais non encore versés au décès⁶;
- bons du trésor échus ou coupons d'intérêts sur des obligations échues⁷;
- intérêts sur obligations accumulés avant la dernière date de versement d'intérêts précédant le décès, qui n'ont pas été encaissés et qui n'ont pas été déclarés pour des années passées⁸;
- salaires non encaissés au décès, pour une période de paie terminée avant le décès⁹;
- indemnités de vacances non encaissées au décès, pour une période de paie terminée avant le décès¹⁰;
- prestations d'assurance salaire non encaissées au décès, pour une période terminée avant le décès¹¹;
- remboursements de TPS ou de TVQ (dépenses d'employé) demandés avant le décès mais non reçus au décès¹²;
- salaires rétroactifs¹³;
- primes impayées¹⁴;
- sommes à recevoir d'un régime de prestation aux employés¹⁵;

⁴ Formulaire fédéral T2075 et du Québec TP-1032, *Règlement du Québec* 1032R1.

⁵ Paragraphes 159(5) à (7) LIR, et articles 1032 et 1033 LI.

⁶ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 12 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

⁷ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 2 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

⁸ Guide fédéral T4011, chapitre 3 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

⁹ *Bulletin d'interprétation IT-210R2*, paragraphe 3 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

¹⁰ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 13 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

¹¹ Guide du Québec IN-117, chapitre 2.

¹² Guide du Québec IN-117, chapitre 2.

¹³ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 14 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

¹⁴ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 19.1 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

¹⁵ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 14.

- prestations du Régime des rentes du Québec (RRQ) ou du Régime de pensions du Canada (RPC) pour les périodes antérieures au décès¹⁶;
- prestations rétroactives du RRQ ou du RPC¹⁷;
- prestations d'assurance emploi et d'assurance parentale pour les périodes antérieures au décès¹⁸;
- pensions de sécurité de la vieillesse pour les périodes antérieures au décès¹⁹;
- arrérages de pensions alimentaires²⁰;
- prestations d'assistance sociale et aide financière semblable non reçues au décès²¹;
- travaux en cours d'un professionnel²²;
- allocations de retraite non encaissées au décès²³;
- prestations d'un régime de pension agréé (RPA), d'un REER, d'un FERR ou d'un régime de participation différé aux bénéficiaires (RPDB) non reçues avant le décès²⁴;
- ajustement rétroactif d'un RPA pour une période antérieure au décès²⁵;
- comptes à recevoir, fournitures en main et stocks (autres que le bétail qui fait partie d'un troupeau de base) dans le cas des contribuables qui ont recours à la comptabilité de caisse²⁶;
- récoltes sur pied²⁷;
- stocks d'un artiste dont la valeur est réputée nulle aux fins fiscales²⁸;
- loyers non reçus au décès (net des dépenses afférentes)²⁹;
- pour un associé défunt, le droit à une part du revenu d'une société de personnes entre la fin du dernier exercice et la date du décès³⁰;
- le droit au revenu d'un associé d'une société de personnes retraité en vertu du paragraphe 96(1.1) LIR (article 608 LI)³¹.

Les éléments qui n'entrent pas dans la catégorie des droits ou biens comprennent, entre autres, les suivants :

- montants accumulés versés périodiquement tels que les intérêts créditeurs³²;
- immobilisations³³;

¹⁶ *Lettre d'interprétation technique fédérale 2002-0133115* datée du 30 avril 2002 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

¹⁷ Guide du Québec IN-117, chapitre 2.

¹⁸ Guide du Québec IN-117, chapitre 2.

¹⁹ Guide fédéral T4011, chapitre 3 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

²⁰ Guide du Québec IN-117, chapitre 2.

²¹ Guide du Québec IN-117, chapitre 2.

²² *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 14 et *Bulletin d'interprétation IT-457R*, paragraphe 13.

²³ *Bulletin d'interprétation IT-337R4*, paragraphe 18 et *Bulletin d'interprétation IMP. 311-1/R3*, paragraphe 19.

²⁴ Guide du Québec IN-117, chapitre 2.

²⁵ *Lettre d'interprétation technique fédérale 2006-01920517* datée du 3 novembre 2006.

²⁶ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphes 6 et 8 à 11.

²⁷ *Bulletin d'interprétation IT-234*, paragraphes 2 et 3.

²⁸ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 6.

²⁹ Guide du Québec IN-117, chapitre 2.

³⁰ *Bulletin d'interprétation IT-278R2*, paragraphe 2 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

³¹ Paragraphe 96(1.5) LIR et article 612 LI.

³² Paragraphe 70(1) LIR et article 428 LI.

- immobilisations admissibles³⁴;
- certains intérêts dans une police d'assurance vie³⁵;
- seconds fonds du compte de stabilisation du revenu net³⁶;
- fonds de terre à porter à l'inventaire³⁷;
- montants reçus d'un RPA, d'un REER ou d'un FEER, autres que ceux mentionnés ci-dessus dans la catégorie droits ou biens³⁸;
- avoirs miniers canadiens et étrangers³⁹.

Lorsqu'il est difficile de déterminer si un revenu constitue un paiement périodique ou un droit ou bien, le choix en reviendra au liquidateur⁴⁰.

Dans le calcul de la valeur du droit ou bien, on peut déduire les frais engagés pour gagner le revenu⁴¹. Si la valeur d'un droit ou bien est négative, cette «perte» peut être déduite de la valeur des autres droits ou biens déclarés⁴².

Le revenu net qui doit être considéré aux fins du calcul du crédit d'impôt de personne mariée ne comprend pas le revenu net déclaré dans la déclaration de revenus distincte⁴³.

Transfert de droits ou biens

Les droits ou biens peuvent être transférés (en totalité ou en partie) aux bénéficiaires du défunt, auquel cas, les droits ou biens transférés ne seront pas inclus dans la déclaration de revenus du défunt, mais plutôt dans la déclaration de revenus du bénéficiaire⁴⁴. Toutefois, le transfert aux bénéficiaires doit être fait avant l'expiration du délai pour le choix de production d'une déclaration de revenus distincte pour les droits ou biens.

Ce transfert sera avantageux si le taux marginal d'impôt du bénéficiaire est inférieur au taux marginal d'impôt du défunt dans sa déclaration de revenus principale ou distincte. Également, dans le cas des stocks d'un agriculteur, le paiement des impôts peut être reporté lorsque ces stocks sont vendus sur une période de temps prolongée.

³³ Paragraphe 70(2) LIR et article 429 LI.

³⁴ Paragraphe 70(3.1) LIR et article 432 LI.

³⁵ Paragraphe 70(3.1) LIR et article 432 LI.

³⁶ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 19.2.

³⁷ Paragraphe 70(3.1) LIR et article 432 LI.

³⁸ Guide fédéral T4011, chapitre 3 et guide du Québec IN-117, chapitre 2.

³⁹ Paragraphe 70(3.1) LIR et article 432 LI.

⁴⁰ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 3.

⁴¹ *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 4.

⁴² *Bulletin d'interprétation IT-212R3*, paragraphe 5.

⁴³ *Lettre d'interprétation technique fédérale 2003-0023957* datée du 16 septembre 2003.

⁴⁴ Paragraphe 70(3) LIR et article 430 LI.

EXONÉRATION DES GAINS EN CAPITAL

Dans le budget fédéral du 19 mars 2007, le gouvernement fédéral a annoncé que le maximum d'exonération des gains en capital réalisés à la cession de certains biens admissibles, dont les actions admissibles de petites entreprises, est augmenté de 500 000 \$ à 750 000 \$ pour les cessions effectuées après le 18 mars 2007. Le gouvernement du Québec n'a pas encore annoncé si cette mesure serait harmonisée.

Pour ceux qui ont déjà utilisé l'exonération des gains en capital de 500 000 \$ et qui sont propriétaires d'actions admissibles de petite entreprise, il y aurait lieu de déterminer s'il serait avantageux de planifier une cristallisation afin d'utiliser l'exonération des gains en capital additionnelle de 250 000 \$.

TAUX D'AMORTISSEMENT

Dans le budget fédéral du 19 mars 2007, le gouvernement fédéral a annoncé une hausse des taux d'amortissement relatifs aux acquisitions de certains biens après le 18 mars 2007 :

<u>Biens</u>	<u>Taux actuel</u>	<u>Taux proposé</u>
Bâtiments servant à la fabrication et à la transformation	4 %	10 %
Autres bâtiments <u>non résidentiels</u>	4 %	6 %
Matériel informatique	45 %	55 %
Lignes de distribution du gaz naturel	4 %	6 %
Installations de gaz naturel liquéfié	4 %	8 %

Dans le cas des bâtiments, pour donner droit au taux plus élevé d'amortissement, ils devront être placés dans une catégorie distincte. De plus, au moins 90 % du bâtiment (en pieds carrés) doit servir aux fins désignées à la fin de l'exercice. Les bâtiments servant à la fabrication ou à la transformation qui ne donnent pas droit au taux de 10 % donneront droit au taux de 6 % si au moins 90 % du bâtiment sert à des fins non résidentielles à la fin de l'exercice.

DONS DE TITRES COTÉS EN BOURSE

Les contribuables qui donnent, depuis le 2 mai 2006 à des œuvres de bienfaisance ou à des fondations publiques, ou depuis le 19 février 2007, à des fondations privées⁴⁵, des titres cotés en bourse ne sont pas imposés sur les gains en capital résultant du don.

Également, les particuliers qui donnent, depuis le 2 mai 2006 à des œuvres de bienfaisance ou à des fondations publiques, ou depuis le 19 février 2007, à des fondations privées⁴⁶, des titres cotés

⁴⁵ Budget fédéral du 19 février 2007.

en bourse acquis en vertu d'une option d'achat d'actions accordée aux employés ne sont pas imposés sur l'avantage imposable résultant de la levée de l'option. Toutefois, le don des titres cotés en bourse doit se faire dans l'année d'acquisition des titres et dans les 30 jours suivant la levée de l'option.

EXEMPTION DE TAXE SUR LE CAPITAL

Une des raisons souvent invoquée pour ne pas procéder à la constitution en société par actions d'une entreprise agricole ou de pêche est le montant élevé que peut représenter la taxe sur le capital pour la nouvelle société, étant donné la valeur élevée des immobilisations nécessaires à l'exploitation de l'entreprise.

Dans son budget du 20 février 2007, le gouvernement du Québec a annoncé que l'exemption de taxe sur le capital pour les sociétés agricoles et les sociétés dont les activités consistent principalement à exploiter une entreprise de pêche passera de 400 000 \$ à 5 millions de dollars pour les exercices se terminant après le 20 février 2007. Ce budget n'a pas été adopté par vote étant donné les élections québécoises qui ont eu lieu par la suite. Il faudra voir si le nouveau gouvernement libéral minoritaire introduira à nouveau cette mesure dans son prochain budget du 24 mai 2007.

Si tel est le cas, une société agricole ou une société dont les activités consistent principalement à exploiter une entreprise de pêche pourra bénéficier d'une exemption de taxe sur le capital maximale de 6 millions de dollars si l'on ajoute l'exemption d'un million de dollars disponible pour l'ensemble des sociétés.

AMÉNAGEMENT PAYSAGER

Les sommes payées par un contribuable pour l'aménagement paysager autour d'un bâtiment ou d'une autre construction qui lui appartient sont déductibles dans l'année du paiement à condition que le contribuable utilise le bâtiment ou la construction principalement (plus de 50 %) en vue d'en tirer un revenu (revenu de location par exemple) ou de tirer un revenu d'une entreprise⁴⁷. Un locataire ne peut déduire les frais payés pour l'aménagement paysager autour d'un bâtiment loué⁴⁸.

Par aménagement paysager, on entend notamment la semence ou la pose de gazon, y compris la terre étendue sur laquelle le gazon sera semé ou posé, la plantation d'arbres et d'arbustes, la garniture de plates-bandes, la modification de la configuration des pentes et autres travaux

⁴⁶ Budget fédéral du 19 février 2007.

⁴⁷ Alinéa 20(1)aa) LIR et 157h) LI.

⁴⁸ *Beatty Investment Inc. c. M.R.N.* 84 DTC 1306 (CCI).

semblables⁴⁹. Toutefois, l'aménagement paysager ne comprend pas le coût de la construction de trottoirs ou de sentiers, d'aires de stationnement ou de murs de soutènement.

Les honoraires versés à un architecte-paysagiste et engagés à l'égard des travaux d'aménagement paysager admissibles sont déductibles⁵⁰.

DÉDUCTION À TITRE D'ALLOCATION POUR USAGE D'UNE AUTOMOBILE

Lorsqu'un employeur paie à un employé une allocation raisonnable (non imposable) pour usage d'une automobile, la déduction pour l'employeur est limitée, en 2007, à 0,50 \$ le kilomètre pour les premiers 5 000 kilomètres et à 0,44 \$ le kilomètre pour chaque kilomètre additionnel⁵¹.

Cette limitation de la déduction pour l'employeur ne signifie pas qu'une allocation raisonnable pour usage d'une automobile versée à un employé doit être égale à 0,50 \$ le kilomètre pour les premiers 5 000 kilomètres et à 0,44 \$ le kilomètre pour chaque kilomètre additionnel ou que l'allocation doit être réduite après les premiers 5 000 kilomètres. Plusieurs vérificateurs du gouvernement ont tendance à confondre cette limitation de la déduction pour les employeurs avec le montant raisonnable d'allocation que peut verser l'employeur à l'employé.

Les autorités fiscales ont indiqué qu'une allocation pour usage d'une automobile serait généralement considérée raisonnable si le taux au kilomètre ne dépasse pas le taux admissible déductible pour l'employeur⁵². Mais cela n'empêche pas l'employeur de verser un montant plus élevé s'il est raisonnable dans les circonstances.

SAVIEZ-VOUS QUE...

...pour le deuxième trimestre de 2007, l'Agence du revenu du Canada a annoncé que le taux d'intérêt applicable aux créances a été fixé à 9 %, alors que le taux d'intérêt applicable aux remboursements a été fixé à 7 %. Pour sa part, Revenu Québec a annoncé que le taux d'intérêt applicable aux créances a été fixé à 9 %, alors que le taux d'intérêt applicable aux remboursements a été fixé à 3,25 %. Le taux d'intérêt prescrit applicable aux avantages sur les prêts aux employés et aux actionnaires est de 5 % tant au fédéral qu'au Québec.

...le gouvernement fédéral a créé le Registre de la TPS/TVH afin de permettre de confirmer la validité du numéro d'inscription au fichier de la TPS/TVH d'une personne, un fournisseur par exemple. Vous pouvez accéder à ce registre à l'adresse Web suivante : www.cra-arc.gc.ca/eservices/tax/business/gsthstregistry/menu-f.html

⁴⁹ *Bulletin d'interprétation IMP. 157-1/R1*, paragraphe 3.

⁵⁰ *Bulletin d'interprétation IMP. 157-1/R1*, paragraphe 6.

⁵¹ Alinéa 18(1)r) LIR et article 133.2.1 LI.

⁵² Guide fédéral T4130, chapitre 2 et guide du Québec IN-253, chapitre 4.2.

...le gouvernement du Québec a mis sur pied un service permettant de confirmer la validité d'un numéro d'inscription au fichier de la TVQ et d'obtenir le nom qui lui est associé. Vous pouvez accéder à ce service à l'adresse Web suivante :

www.revenu.gouv.qc.ca/fr/services/sgp_validation_tvq/index.asp

...pour vous aider à déterminer si une personne est un employé ou un travailleur autonome, vous pouvez consulter le guide fédéral RC-4110 (www.cra-arc.gc.ca/F/pub/tg/rc4110/LISEZ-MOI.html), le guide du Québec IN-301 (www.revenu.gouv.qc.ca/fr/publications/in/in-301.asp) ainsi que les *Bulletins d'interprétation RRQ. 1-1/R2* et *RRQ. 1-2/R1*. Vous pouvez présenter une demande de décision de détermination de statut auprès de l'Agence du revenu du Canada en produisant le formulaire CPT1 que vous pouvez remplir en direct (www.cra-arc.gc.ca/F/pbg/tf/cpt1/LISEZ-MOI.html en cliquant sur PDF à remplir en direct). Vous pouvez également présenter une demande de décision de détermination de statut auprès de Revenu Québec en produisant le formulaire RR-65, que vous pouvez remplir en direct (www.revenu.gouv.qc.ca/fr/formulaires/rr/rr-65.asp en cliquant sur PDF dynamique), accompagné du formulaire RR-65.A (www.revenu.gouv.qc.ca/fr/formulaires/rr/rr-65_a.asp).