



Environnement
Canada

Environment
Canada

LE PROGRAMME DES DONS ÉCOLOGIQUES

Conserver le droit d'utiliser la terre offerte comme don écologique

*Intérêts viagers et permissions : usufruit, droit d'usage,
propriété superficière et conventions de permission*



Canada 

ISBN 978-0-662-74309-5

N° de cat. : CW66-238/6-2013F-PDF

Le contenu de cette publication ou de ce produit peut être reproduit en tout ou en partie, et par quelque moyen que ce soit, sous réserve que la reproduction soit effectuée uniquement à des fins personnelles ou publiques mais non commerciales, sans frais ni autre permission, à moins d'avis contraire.

On demande seulement :

- de faire preuve de diligence raisonnable en assurant l'exactitude du matériel reproduit;
- d'indiquer le titre complet du matériel reproduit et l'organisation qui en est l'auteur;
- d'indiquer que la reproduction est une copie d'un document officiel publié par le gouvernement du Canada et que la reproduction n'a pas été faite en association avec le gouvernement du Canada ni avec l'appui de celui-ci.

La reproduction et la distribution à des fins commerciales est interdite, sauf avec la permission écrite de l'administrateur des droits d'auteur de la Couronne du gouvernement du Canada, Travaux publics et Services gouvernementaux (TPSGC). Pour de plus amples renseignements, veuillez communiquer avec TPSGC au 613-996-6886 ou à droitdauteur.copyright@tpsgc-pwgsc.gc.ca.

Photos de la page couverture : © A. Holbrook, R. Amy, Environnement Canada – K. Fournier

© Sa majesté la Reine du Chef du Canada, représentée par le ministre de l'Environnement, 2013

Also available in English



INTRODUCTION

Le présent document renferme de l'information concise et simplifiée sur les options possibles pour donner une terre comme un don écologique tout en maintenant le droit de continuer à vivre sur celle-ci ou d'en faire usage. On y explique la distinction entre un intérêt viager et une permission d'utiliser la terre dans les provinces et les territoires assujettis à la common law et la différence entre les droits d'usage, l'usufruit et la propriété superficielle, et la convention de permission pour utiliser un bien immeuble au Québec. Dans le document, on examine les répercussions fiscales pour chacun des droits susmentionnés.

L'exposé contenu dans le présent document est présenté de façon concise et simplifiée. Les règlements régissant la terre et les répercussions fiscales relatives aux dons de terre sont complexes. Les répercussions juridiques et fiscales varient selon les circonstances de la transaction dans son ensemble et la situation personnelle du propriétaire foncier. Les donateurs et les bénéficiaires qui ont l'intention d'effectuer les types de transactions énoncés dans le présent document devraient tous obtenir des conseils juridiques et fiscaux auprès d'experts indépendants avant de conclure toute transaction.



© Environnement Canada – K. Fournier

LE CONCEPT DES BIENS RÉELS OU DES BIENS IMMEUBLES

Il est essentiel de bien comprendre le concept des biens réels ou des biens immeubles (terre) pour saisir la notion des intérêts viagers et du droit d'utilisation d'une terre qui a été cédée. Il est également nécessaire d'expliquer de façon succincte le concept des biens réels dans les provinces et les territoires du Canada assujettis à la common law (les territoires et toutes les provinces à l'exception du Québec) et les biens immeubles dans la province de Québec afin de comprendre les options qui peuvent être envisagées pour conserver le droit d'utiliser les terres données.

Biens réels dans les provinces et les territoires assujettis à la common law

Dans les provinces et les territoires du Canada assujettis à la common law (les territoires et toutes les provinces à l'exception du Québec), le propriétaire d'une terre ne possède pas la terre en soi. Un propriétaire détient plutôt un droit (ou un intérêt) sur la terre. La terre en soi appartient à l'État.¹ Les droits sont classés selon leur durée. Il existe aujourd'hui deux domaines francs² au Canada – le domaine en fief simple et le domaine viager. Le domaine en fief simple et le domaine viager sont des intérêts sur la terre.

Le domaine en fief simple est le droit le plus important et constitue celui qui est généralement associé au droit de propriété de la terre. Le propriétaire d'un domaine en fief simple détient le pouvoir inconditionnel de disposer des biens pendant sa vie et de les transférer à ses héritiers. Un domaine en fief simple a une durée illimitée.

Dans une perspective historique, le domaine en fief simple a été créé en termes de concession – « Je concède la terre à X et ses héritiers ». Les termes « et ses héritiers » étaient essentiels, bien qu'ils aient été modifiés par les lois.

Le concept des domaines fonciers rend possible la fragmentation du droit de propriété parmi différentes personnes. Le domaine en fief simple est constitué d'un « faisceau de droits ». Le propriétaire d'un domaine en fief simple détient les droits suivants :

- vendre, hypothéquer, donner à bail ou léguer la terre par testament;
- utiliser et occuper la terre à l'exclusion des autres;
- céder certains droits qui sont rattachés au domaine en fief simple, par exemple, en accordant une servitude ou convention.

Comme cela a été expliqué ci-dessus, le domaine en fief simple peut également être divisé en domaines plus petits, tels que des domaines viagers.

1. Assujetti au titre et aux droits ancestraux non éteints.

2. Par opposition aux domaines à bail. Un domaine franc est un titre foncier. Un domaine à bail est un intérêt immobilier détenu en vertu d'un bail.



Biens immeubles au Québec

La nature du droit de propriété des biens immeubles dans la province de Québec provient du droit civil français et est défini aujourd'hui dans le *Code civil du Québec* (C.C.Q.) de la façon qui suit.

La propriété est le droit d'user [usus], de jouir [fructus] et de disposer [abusus] librement et complètement d'un bien, sous réserve des limites et des conditions d'exercice fixées par la loi (article 947).

Le droit de propriété est un droit réel (similaire au domaine en fief simple). Il s'agit d'un droit complet, exclusif, perpétuel et absolu, sous réserve « des limites et des conditions » énoncées à l'article 947. En fait, de nombreuses restrictions législatives limitent aujourd'hui les droits de propriété des propriétaires.

En vertu du droit civil, la propriété « est susceptible de modalités et de démembrements » (paragr. 947(2) du C.C.Q.). Le terme « modalités » fait référence à une façon particulière d'être propriétaire ou à l'exercice d'un droit de propriété. Les principales modalités de la propriété sont la propriété conjointe et la propriété superficielle (art. 1009 du C.C.Q.). Le « démembrement » a lieu lorsque les trois éléments du droit de propriété (les droits d'utiliser, de jouir et de disposer librement et complètement d'une propriété) ne sont pas détenus par une seule personne. L'usufruit et le droit d'usage sont des types de démembrement (art. 1119 du C.C.Q.).

L'usufruit et le droit d'usage constituent des droits d'utiliser et de jouir d'une propriété dont une autre personne est propriétaire. Un propriétaire foncier pourrait concéder une terre et conserver un droit d'usage ou de l'usufruit pour la durée de sa vie. L'intérêt concédé est une nue-propriété de la terre. En vertu des lois fiscales fédérales et du Québec, le fait de faire don d'une terre et de conserver un droit d'usage et de l'usufruit est considéré comme créer une fiducie plutôt qu'un transfert complet du droit de propriété en faveur du bénéficiaire. Cependant, depuis le 18 juillet 2005, le don de la nue propriété d'une terre, sous réserve d'un droit d'usage et de l'usufruit pourrait être considéré comme un don écologique et donner lieu à un crédit d'impôt (paragraphe 248(3.1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*).

DROITS D'UTILISER UNE PROPRIÉTÉ DONNÉE

Il existe plusieurs options selon lesquelles les donateurs peuvent conserver le droit d'utiliser une terre offerte comme don écologique. Tel que cela est expliqué ci-dessous, certaines de ces options octroient un intérêt ou un droit de propriété sur la terre, tandis que d'autres constituent des droits personnels qui ont été négociés entre les parties. En règle générale, un intérêt sur la terre ou un droit de propriété sur la terre assujettit et contraint les futurs propriétaires de la terre contrairement aux droits personnels.

Dans les provinces et les territoires assujettis à la common law, un donateur peut faire don d'une terre tout en conservant un intérêt viager, le droit de vivre sur la terre pendant sa vie entière ou le droit accordé à une autre personne de vivre sur la terre pendant sa vie entière. Au Québec, les donateurs disposent d'un certain nombre d'options pour conserver leurs droits réels de la terre donnée à des fins de conservation. Les donateurs qui font don d'une terre peuvent conserver un droit d'usufruit, un droit d'utilisation ou un droit de propriété superficielle qui permet d'utiliser la terre donnée de façon permanente.

Domaines viagers et intérêts résiduels

Un domaine viager ou un intérêt viager existe seulement pour la durée de vie de la personne visée, soit pendant la vie de la personne à qui l'on a concédé le droit, c'est-à-dire le viager ou une autre personne (appelé un domaine à vie d'autrui). Les domaines viagers peuvent être créés au moyen d'un acte de transfert, d'un bail ou d'un testament (domaines viagers conventionnels), d'un acte législatif ou par application d'une loi (domaines viagers en common law). Le présent document traite seulement des domaines viagers conventionnels.

Dans une perspective historique, un domaine viager pourrait être créé par un viager qui transfère sa propriété « à X pour la durée de sa vie ». Un domaine viager était également créé si l'on n'utilisait pas les bons mots pour créer un domaine en fief simple. Aujourd'hui, un domaine viager peut généralement être créé en faisant mention des restrictions lors du transfert d'un bien, par exemple, « à X pour la durée de sa vie ».



© R. Amy

Un domaine à vie d'autrui est créé à l'aide des mots tels que « à X pour la durée de vie entière de Y ».

Un domaine à vie d'autrui est également créé si le propriétaire transfère son domaine viager à une autre personne.

Une personne qui souhaite créer un domaine viager doit définir le domaine dans l'acte formaliste ou le testament dans lequel il est créé. Les termes utilisés dans le document détermineront la nature de l'intérêt créé.

Un domaine viager peut être résoluble (responsable jusqu'à la fin) à l'aide des termes qui limitent sa durée ou le qualifient de conditionnel. Par exemple, une personne peut indiquer dans son testament qu'elle lègue sa terre à son époux « pour son utilisation et ses avantages pendant sa vie entière ou jusqu'à son remariage ». Le domaine viager de l'époux prendrait fin lors de son décès ou de son remariage. Le propriétaire d'un bien peut également concéder des domaines viagers successifs, par exemple « à X pour la durée de sa vie et, à son décès, à Y pour la durée de sa vie ». Un domaine viager prend fin lors du décès du propriétaire.

Un domaine viager constitue un intérêt foncier. Le propriétaire du domaine viager est le propriétaire de la terre pendant le terme du domaine viager et, à quelques exceptions près, jouit du même droit d'utiliser et de posséder la terre en tant que propriétaire du domaine en fief simple.

Les domaines viagers se distinguent par les permissions qui sont seulement des ententes contractuelles, lesquelles ne constituent pas des intérêts fonciers. Ils se distinguent également des locations à bail où le bailleur transfère ses droits de possession exclusive du bien réel au preneur à bail pendant un terme défini, généralement sous réserve de certaines conditions. Les permissions sont traitées ci-dessous.

Lorsque le propriétaire d'un bien transfère une terre mais qu'il conserve un domaine viager ou qu'il transfère un domaine viager à une autre personne, le domaine ou l'intérêt qui reste une fois que le domaine viager prend fin constitue l'intérêt résiduel. Les droits résiduels sont parfois appelés des intérêts résiduels. Par exemple, si Jane Bloggs transfère sa terre « à Jane Bloggs (elle-même) pour la durée de sa vie, le domaine résiduel à la Fireweed Conservancy Association en fief simple », l'intérêt de Fireweed constitue l'intérêt résiduel. Jane Bloggs et Fireweed ont un domaine ou intérêt foncier qui existe au moment présent, qui peut être possédé au moment présent et qui a une valeur au moment présent. Cependant, comme cela a été expliqué ci-dessous, le droit réversible de Fireweed est un intérêt futur.

Jane Bloggs peut également décider de transférer sa terre « à Jane Bloggs (elle-même) pour la durée de sa vie, le domaine résiduel à Joe Bloggs (son fils) pour la durée de sa vie et le domaine en fief simple à la Fireweed Conservancy Association ». Joe Bloggs et Fireweed détiennent les intérêts résiduels bien que l'intérêt résiduel de Joe Bloggs est seulement un domaine viager. Un certain nombre de règlements régissent un intérêt résiduel valide. Toutefois, un exposé détaillé des intérêts résiduels est au-delà de la portée du présent document.

Un intérêt résiduel est à la fois un intérêt foncier et un intérêt futur. En d'autres mots, le droit de possession ou de jouissance de la terre est reporté dans un moment futur.

Avec la création d'un domaine viager, il faudra effectuer un examen approfondi du document en soi afin d'interpréter le document et de déterminer si le document crée un intérêt résiduel.

Usufruit, droit d'usage et nue-propriété

« L'usufruit est le droit d'user et de jouir, pendant un certain temps, d'un bien dont un autre a la propriété, comme le propriétaire lui-même, mais à charge d'en conserver la substance » (art. 1120 du C.C.Q.). « L'usage est le droit de se servir temporairement du bien d'autrui et d'en percevoir les fruits et revenus, jusqu'à concurrence des besoins de l'usager [...] » (art. 1172 du C.C.Q.). L'usufruit³ et l'usage⁴, comme les démembrements du droit de propriété d'un bien, visent à permettre au titulaire du droit d'usufruit ou à l'usager d'utiliser et de jouir d'un bien immeuble pour un certain temps.

3. Article 1120 et suivants, C.C.Q.

4. Article 1172 et suivants, C.C.Q.



L'usufruit et le droit d'usage sont des droits temporaires qui peuvent demeurer applicables pendant une période maximale de 100 ans⁵. Un droit d'usage est plus restreint qu'un droit d'usufruit car il peut seulement être concédé à des personnes physiques. En règle générale, un usufruit et un droit d'usage sont créés par voie d'accord. Bien que le C.C.Q. stipule divers règlements régissant l'usufruit et l'usage, l'accord qui établit l'usufruit ou le droit d'usage fait état des conditions relatives aux droits.

Si un donateur fait don d'une terre à un bénéficiaire admissible mais qu'il conserve un droit d'usage ou de l'usufruit ou qu'il concède l'un de ces droits à une autre personne, le donateur transfère la nue-propiété de la terre au bénéficiaire. Le nu-propiétaire a le droit de disposer complètement et librement du bien, mais il n'a pas le droit de l'utiliser ni d'en jouir. À la fin de l'usufruit ou du droit d'usage, le nu-propiétaire acquiert la pleine propriété du bien immeuble. En plus d'avoir le droit de disposer du bien, le propriétaire a alors le droit de faire usage et de jouir du bien.

Comme dans le cas d'un intérêt résiduel, la nue-propiété de la terre est un intérêt actuel de la terre. Le fait que la nue-propiété de la terre ne comprend pas le droit de faire usage ni de jouir de la terre à un moment ultérieur se traduira dans sa valeur.

Propriété superficière

Le C.C.Q. définit la « propriété superficière » de la façon qui suit.

La propriété superficière est celle des constructions, ouvrages ou plantations situés sur l'immeuble appartenant à une autre personne, le tréfoncier. (Art. 1011 du C.C.Q.)

La propriété superficière est en soi un droit de propriété qui comprend tous les droits liés à la propriété, mais sous une forme particulière. La propriété superficière est celle des constructions, ouvrages ou plantations situés sur une terre appartenant à une autre personne, le tréfoncier.

L'article 1110 du C.C.Q stipule les dispositions relatives à l'établissement d'une propriété superficière. D'une façon générale, la propriété superficière résulte d'un accord expressément établi entre le superficière et le tréfoncier. L'accord

comprend généralement les dispositions des diverses conditions relatives à l'usage du sous-sol par le superficière, la durée de l'accord, les droits et les obligations des parties, et ce qui advient des constructions, des ouvrages ou des plantations une fois que la propriété superficière prend fin. Les dispositions que renferme le Code civil du Québec s'appliquent lorsqu'un accord ne comporte pas de dispositions sur ces questions.

Droits personnels – permissions et conventions de permission

Dans les provinces et les territoires assujettis à la common law et au Québec, un donateur peut établir un accord avec un bénéficiaire d'un don écologique afin de continuer à utiliser la terre. Dans les provinces et les territoires assujettis à la common law, cet arrangement peut prendre la forme d'une permission et, au Québec, d'une convention de permission pour utiliser la terre.

Dans le contexte des biens immeubles, une permission est le droit de se rendre sur la propriété de la personne qui octroie la permission, et ce, à des fins précises. Il s'agit d'un droit personnel entre la personne qui octroie la permission et le détenteur de cette permission. À la différence d'un domaine viager ou d'un intérêt résiduel, une permission ne crée pas de domaine ni d'intérêt foncier.

La convention de permission, tout comme la permission, constitue un droit d'accéder à la terre à des fins précises. C'est un droit personnel concédé par le propriétaire à une autre personne. Contrairement à l'usufruit, le droit d'usage et la propriété superficière ne créent pas de droit réel.

En règle générale, une permission ou une convention de permission pour l'usage est stipulée dans un contrat ou un accord, c'est-à-dire les termes qui établissent la nature de la permission octroyée, sa durée, sa transférabilité, entre autres. On confère les droits qui sont stipulés dans l'accord au détenteur de la permission ou de la convention de permission. Par exemple, une permission ou une convention de permission peut conférer le droit d'utiliser le bien pour la randonnée pédestre ou le camping à un certain moment de l'année.

Une permission ou une convention de permission ne peut être émise pour un don écologique puisqu'il ne s'agit pas d'un intérêt foncier ni d'un droit réel.

5. Article 1123, C.C.Q



COMMENT DÉTERMINER LA NATURE DE L'INTÉRÊT

Le présent document ne comporte pas d'analyse complète des options disponibles à l'égard d'un donateur qui veut faire un don écololique d'une terre tout en conservant le droit d'utiliser la terre d'une façon ou d'une autre. Il existe d'autres solutions de rechange. Selon le document et les circonstances, il peut s'avérer difficile de déterminer si l'intérêt ou le droit crée une domaine viager, un bail⁶ ou une permission dans les provinces et les territoires assujettis à la common law ou, au Québec, un usufruit, un droit d'usage, une propriété superficielle ou une convention de permission.

Dans le cas où un document serait ambigu, les termes utilisés ne déterminent pas nécessairement le sujet traité, bien que le titre du document soit un facteur utilisé pour interpréter l'objet du document. Les termes du document dans son ensemble et, dans certaines circonstances, le contexte et la conduite des parties permettront de déterminer la nature de l'intérêt créé.

Les donateurs éventuels, qui se posent des questions au sujet d'un don en particulier, à savoir si le don est perçu comme le don de la pleine propriété de la terre ou le don d'un droit ou d'un intérêt foncier, ou qui souhaitent discuter de la documentation appropriée sur le type de don qu'ils prévoient faire, devraient communiquer avec leur conseiller juridique et fiscal ou avec la Direction des décisions de l'impôt de l'Agence du revenu du Canada.

RÉPERCUSSIONS FISCALES LIÉES À LA CONSERVATION DU DROIT D'UTILISER LA TERRE OFFERTE COMME DON

Les répercussions fiscales d'un don dépendent, en partie, de la nature du droit ou des droits concédés. Certaines répercussions fiscales liées à la conservation du droit d'utiliser la terre offerte comme don sont abordées ci-dessous. On présente des exemples simples afin d'illustrer les répercussions fiscales.

6. Un bail est un contrat conclu entre un propriétaire foncier, le locateur et un locataire au moyen duquel le locataire obtient la possession exclusive du bien du propriétaire foncier, généralement sous réserve de certaines conditions, pour une période de temps précise. Le don d'un bail ne constitue pas un don écololique.

Les exemples ci-dessous sont simplifiés. Les répercussions juridiques et fiscales de toute transaction varient selon les circonstances de la transaction dans son ensemble et des circonstances individuelles du propriétaire foncier. Les donateurs et les bénéficiaires qui s'engagent dans les types de transactions abordées dans le présent document devraient obtenir des conseils juridiques et fiscaux auprès d'experts indépendants avant d'effectuer toute transaction.

Pour obtenir des renseignements supplémentaires sur les répercussions fiscales relatives aux divers types de dons, veuillez consulter les scénarios fiscaux hypothétiques illustrant les répercussions d'ordre fiscal relatives au don écololique dans le site Web intitulé Programme des dons écololiques à l'adresse www.ec.gc.ca/pde-egp.

Don de l'intérêt résiduel ou de la nue-propriété

Si un donateur fait don de sa terre à un bénéficiaire admissible, mais qu'il conserve un domaine viager ou qu'il concède un domaine viager à une autre personne telle qu'un membre de la famille, le donateur fait don de l'intérêt résiduel au bénéficiaire. Un donateur qui fait don de sa terre à un bénéficiaire admissible, mais qui conserve un droit d'usage ou d'usufruit ou concède ce droit à une autre personne, fait don de la nue-propriété de la terre au bénéficiaire.

Si la donation est conforme à la Loi de l'impôt sur le revenu et au Programme des dons écololiques, le don de l'intérêt résiduel ou de la nue-propriété de la terre constituera un don écololique valide. Plus particulièrement, la terre donnée doit être attestée écosensible, le bénéficiaire doit être admissible pour recevoir le don et l'intérêt résiduel ou la nue-propriété doit être évaluée et le ministre de l'Environnement doit déterminer sa valeur au moyen du Processus d'examen de l'évaluation et de détermination. La valeur pertinente sera la valeur de l'intérêt résiduel ou de la nue-propriété au moment du don.

Le don d'un domaine viager ou d'un droit d'usage ou d'usufruit ne constitue pas un don écololique étant donné qu'il prend fin lors du décès du viager, de l'usufruitier ou du titulaire du droit d'usage, ou à la fin d'une période préétablie. Par conséquent, cela ne peut être considéré comme un don à perpétuité, lequel constitue l'un des critères d'un don écololique.



Lorsqu'un donateur fait un don écologique d'un intérêt résiduel ou d'une nue-propriété, le bénéficiaire doit prendre des mesures raisonnables pendant la tenure du viager ou pour la durée de l'usufruit ou du droit d'usage, de manière à protéger

les valeurs écologiques jusqu'à ce que le bénéficiaire acquière la pleine propriété et possession du bien. Cela peut se faire au moyen d'un accord entre le donateur et le bénéficiaire ou toute autre partie concernée.

Exemple d'un domaine viager et d'un intérêt résiduel

Anna Santini est propriétaire d'une terre de cinq hectares en Saskatchewan, dont trois hectares de terrain marécageux précieux. La valeur actuelle du bien s'élève à 200 000 \$. Sa demeure est située sur le terrain et elle y vit depuis 35 ans. M^{me} Santini a un fils, Bill Santini, qui adore la terre autant que sa mère. M^{me} Santini est âgée de 80 ans et éprouve de plus en plus de difficulté à s'occuper de la maison. Elle ne veut pas vendre sa propriété car elle est si soucieuse profondément de la protection du terrain marécageux. M. Santini, qui habite en ville, veut prendre sa retraite dans la maison familiale et sur la terre qu'il adore. M^{me} Santini a décidé de donner la propriété à un organisme de conservation local, mais elle veut que M. Santini puisse y demeurer le reste de sa vie. Il est âgé de 52 ans au moment du don.

Après avoir consulté son avocat et son comptable, elle décide de transférer la terre à M. Santini pour la durée de sa vie et de donner la terre à l'organisme de conservation après le décès de M. Santini. Elle décide de participer au Programme des dons écologiques afin de maximaliser les avantages fiscaux liés au don de l'intérêt résiduel. Le transfert de l'intérêt résiduel à l'organisme de conservation répond aux conditions relatives à un don écologique. La terre est attestée écosensible, et l'organisme de conservation est autorisé à recevoir le don.

M^{me} Santini a reçu la valeur d'expertise de sa propriété et de l'intérêt résiduel et complète le processus de demande de don écologique. L'intérêt résiduel est évalué à 25 000 \$. Le ministre de l'Environnement détermine que ce montant correspond à la juste valeur marchande de l'intérêt résiduel. Une fois que le domaine viager est transféré à M. Santini et que l'intérêt résiduel est concédé à l'organisme de conservation, M^{me} Santini reçoit une Déclaration de la juste valeur marchande et un reçu aux fins d'impôt de 25 000 \$.

L'organisme de conservation établit un accord avec M. Santini selon lequel il pourra faire usage de la terre et assurer l'entretien de la propriété pendant sa durée de vie, tout en protégeant le terrain marécageux.

Exemple d'une donation avec conservation du droit d'usufruit

Dans l'exemple ci-dessus, veuillez partir du principe que la propriété d'Anna Santini est située dans la province de Québec. Elle décide de transférer l'usufruit du bien immeuble à son fils et la nue-propriété du bien immeuble à un organisme de conservation. Comme dans l'exemple ci-dessus, elle peut participer au Programme des dons écologiques afin de maximaliser les avantages fiscaux liés à la donation de la nue-propriété, dans la mesure où le transfert de la nue-propriété répond aux critères d'un don écologique qui ont été susmentionnés.

M^{me} Santini a reçu la valeur d'expertise de sa propriété et de la nue-propriété et complète le processus de demande de don écologique. La nue-propriété est évaluée à 25 000 \$. Le ministre de l'Environnement détermine que ce montant correspond à la juste valeur marchande de la nue-propriété. Une fois que l'usufruit est transféré à M. Santini et que la nue-propriété est transférée à l'organisme de conservation, M^{me} Santini reçoit une Déclaration de la juste valeur marchande et un reçu aux fins d'impôt de 25 000 \$.

L'accord établi entre M^{me} Santini, M. Santini et l'organisme de conservation stipule les conditions relatives à l'usage et à l'entretien de la propriété pendant la durée de l'usufruit, de manière à assurer, entre autres, la protection du terrain marécageux.



Don d'une terre avec conservation de la propriété superficielle

Si un donateur fait don d'une terre à un bénéficiaire admissible mais qu'il conserve le droit de propriété de certaines constructions sur la terre ou qu'il transfère le droit de propriété des constructions à une autre personne, le don de la terre peut être considéré comme un don écologique, dans la mesure où le don est conforme aux exigences prévues par la *Loi de l'impôt sur le revenu* et le Programme des dons écologiques.⁷ La valeur pertinente correspondra à la valeur de la terre établie en tenant compte de la propriété superficielle au moment du don.

Exemple d'un don avec conservation de la propriété superficielle

Steven Burke est propriétaire d'une terre de trois hectares sur laquelle est construite sa résidence principale. M. Burke voudrait profiter du Programme des dons écologiques afin de préserver la nature écosensible de sa terre tout en bénéficiant des incitatifs fiscaux liés au Programme. Toutefois, il veut également continuer à habiter sa demeure jusqu'à sa retraite, c'est-à-dire dans 25 ans.

M. Burke transfère sa terre à un organisme de conservation tout en conservant la propriété superficielle de la maison sur la terre. M. Burke demeure propriétaire de sa maison tandis que l'organisme devient propriétaire de la terre. Le don respecte toutes les conditions relatives à un don écologique. La terre est attestée écosensible. L'organisme de conservation est autorisé à recevoir le don. On évalue la valeur de la terre en tenant compte de la propriété superficielle conservée par M. Burke. Le ministre de l'Environnement détermine que la juste valeur marchande de la terre correspond à la valeur d'expertise. On remettra un reçu aux fins d'impôt à M. Burke en fonction de cette valeur.

L'accord établi entre M. Burke et l'organisme exposera les droits et les obligations de chacune des parties ainsi que les conditions régissant l'usage de la terre par M. Burke, de manière à protéger la nature écosensible de la terre.

7. Certaines mesures ou certains accords peuvent avoir une incidence sur la propriété superficielle et la valeur du don. Les donateurs et les bénéficiaires devraient obtenir des conseils auprès d'un professionnel au sujet des répercussions fiscales de ce genre de don.

Don d'une terre avec une permission ou une convention de permission

Si un domaine en fief simple ou un bien immeuble est transféré à un bénéficiaire admissible et qu'une permission ou une convention de permission pour l'usage est émise au donateur, la valeur de la permission ou de la convention de permission pour l'usage constituera un bénéfice ou un avantage pour le donateur. Les modifications proposées à la *Loi de l'impôt sur le revenu* autorisant les reçus de dons pour une partie de la valeur⁸ prévoient généralement qu'un don est reconnu pour les besoins de l'application de cette *Loi* si le donateur reçoit un paiement pour le transfert, pourvu que la juste valeur marchande de l'avantage reçu soit inférieure à 80 % de la juste valeur marchande de la propriété transférée au bénéficiaire admissible.

Si une terre est donnée à un bénéficiaire admissible et le donateur restitue une permission ou reçoit une convention de permission pour occuper la terre, le montant compris dans le « total des dons écologiques » du donateur pour l'année d'imposition sera la différence entre la juste valeur marchande de la terre transférée au bénéficiaire admissible et la juste valeur marchande de la permission ou de la convention de permission (et de tout autre avantage) donnée au donateur par le bénéficiaire admissible. Dans ce cas, la juste valeur marchande de la terre sera le montant établi par le ministre de l'Environnement.

Si la permission ou la convention de permission d'usage a une valeur et, par conséquent, constitue un avantage pour le donateur, le bénéficiaire doit s'assurer de la juste valeur marchande du bénéfice ou de l'avantage du donateur avant d'émettre un reçu aux fins d'impôt pour le don. S'il s'agit d'un reçu de don pour une partie de la valeur, le reçu officiel aux fins d'impôt doit indiquer la juste valeur marchande du bien transféré et le montant admissible du don pour lequel le donateur peut recevoir une déduction fiscale ou un crédit d'impôt.

8. Vous trouverez les lignes directrices relatives à l'interprétation dans le numéro 26 de l'impôt sur le revenu – Nouvelles techniques à l'adresse www.ccra-adrc.gc.ca/E/pub/tp/itnews-26/itnews-26-f.pdf, ainsi que l'Avis de motion de voies et moyens visant à modifier la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la *Loi sur la taxe d'accise* et des textes connexes à l'adresse www.fin.gc.ca/drlleg-apl/nwmm-amvm-1012-fra.asp. Les changements proposés à la *Loi* sont applicables même si les modifications ne sont pas encore en vigueur.



Exemple de permission ou de convention de permission

Pat Murphy est propriétaire d'une terre de dix hectares. La terre est un habitat précieux pour deux espèces en voie de disparition. M. Murphy a décidé de transférer la terre à un organisme de conservation local afin d'assurer la protection de l'habitat dans l'avenir. L'organisme de conservation a accepté de payer 50 000 \$ pour la terre, laquelle est évaluée à 250 000 \$. De plus, en retour du don de M. Murphy, l'organisme a accepté qu'il puisse visiter la terre régulièrement et camper sur l'une des zones de la terre entre deux ou trois fins de semaine par année.

Après s'être entretenu avec l'organisme de conservation, M. Murphy décide de faire un don écologique de la terre afin de maximaliser les avantages fiscaux. Le don respecte les conditions d'un don écologique. La terre est attestée écosensible. L'organisme de conservation est autorisé à recevoir le don. La terre est évaluée à 250 000 \$, et le ministre de l'Environnement détermine que la juste valeur marchande de la terre sera la valeur d'expertise.

Dans le cadre de la transaction, Pat conclut une convention de permission avec l'organisme de conservation (au Québec, on doit obtenir une convention de permission pour occuper la terre auprès de l'organisme). En vertu de la convention de permission ou de la permission, M. Murphy peut utiliser la terre à vie pour marcher ou effectuer des randonnées pédestres en tout temps et camper dans une zone définie jusqu'à concurrence de trois fins de semaine par année, entre le 1^{er} juin et le 30 septembre. La convention de permission ou la permission renferme également les conditions que M. Murphy doit respecter afin d'assurer la protection des valeurs écologiques du bien pendant qu'il en fera usage.

La convention de permission ou la permission comporte un avantage additionnel (au-delà de 50 000 \$) pour M. Murphy pour avoir fait le don. Cependant, ni la convention de permission ni le paiement de 50 000 \$ empêchent le transfert de la terre comme un don. La valeur de la permission pour faire usage de la terre est évaluée à 5 000 \$.

Une fois que la terre est transférée, M. Murphy reçoit une Déclaration de la juste valeur marchande par le ministre de l'Environnement pour 250 000 \$, soit la valeur de la terre. M. Murphy reçoit un reçu aux fins d'impôt par l'organisme de conservation indiquant la juste valeur marchande de la terre (250 000 \$) et le montant admissible du don. Le montant admissible du don est de 195 000 \$, soit la juste valeur marchande de la terre moins 55 000 \$ que M. Murphy a reçu en retour du don (50 000 \$ plus 5 000 \$, la valeur attribuée à la convention de permission). M. Murphy peut réclamer un crédit d'impôt en fonction du montant admissible du don.



www.ec.gc.ca

Pour des renseignements supplémentaires :

Environnement Canada

Informathèque

10, rue Wellington, 23^e étage

Gatineau (Québec) K1A 0H3

Téléphone : 1-800-668-6767 (au Canada seulement) ou 819-997-2800

Télécopieur : 819-994-1412

ATS : 819-994-0736

Courriel : enviroinfo@ec.gc.ca

ou

Programme des dons écologiques

Environnement Canada

Service canadien de la faune

351, boulevard Saint-Joseph

Gatineau (Québec) K1A 0H3

Courriel : ecogifts@ec.gc.ca

Site Web : www.ec.gc.ca/pde-egp