



Revenu Canada  
Impôt

Revenue Canada  
Taxation

# **Guide d'impôt – Revenus de personnes décédées 1988**

**Canada**

(English on reverse)

T4011

# GUIDE D'IMPÔT REVENUS DE PERSONNES DÉCÉDÉES 1988 TABLE DES MATIÈRES

	Page
<b>INTRODUCTION</b> .....	3
<b>PRODUCTION DES DÉCLARATIONS</b> .....	3
<b>PARTIE I DÉCLARATION ORDINAIRE À LA DATE DU DÉCÈS</b>	
1. Section « Identification » de la déclaration .....	4
2. Calcul du revenu total .....	4
3. Déductions du revenu total .....	7
4. Retrait du montant d'étalement accumulé .....	7
5. Déductions du revenu net .....	8
6. Calcul du total des crédits d'impôt non remboursables .....	8
7. Sommaire de l'impôt et des crédits .....	10
<b>PARTIE II DÉCLARATIONS FAISANT L'OBJET D'UN CHOIX</b>	
1. Droits ou biens .....	11
2. Déductions et crédits qui peuvent être demandés dans les déclarations faisant l'objet d'un choix. ....	12
<b>PARTIE III DISPOSITION RÉPUTÉE DE BIENS EN IMMOBILISATION AU DÉCÈS</b>	
1. Général .....	13
2. Biens amortissables d'une catégorie prescrite .....	14
(1) Disposition réputée au décès .....	14
(2) Coût réputé pour un bénéficiaire .....	15
(3) Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint .....	15
(4) Règles transitoires .....	16
3. Autres biens en immobilisation .....	17
(1) Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint .....	18
(2) Règles transitoires .....	18
(3) Transfert de biens agricoles par un agriculteur à son enfant. ....	18
(4) Biens en immobilisation admissibles .....	19
(5) Avoirs miniers et fonds de terre à l'inventaire .....	20
<b>PARTIE IV PERTES EN CAPITAL NETTES</b>	
1. Pertes en capital nettes subies l'année du décès .....	20
2. Pertes en capital nettes subies avant l'année du décès .....	22
<b>PARTIE V DIVERS</b>	
1. Fiducie en faveur du conjoint .....	24
2. Disposition de biens par le représentant .....	25
3. Dons de charité ou dons par testament .....	26
4. Revenu gagné après le décès .....	26
5. Paiement de l'impôt .....	26
6. Certificat de décharge .....	27

**Le présent guide n'est pas un document juridique.** Il explique en termes non techniques certaines dispositions des lois concernant l'impôt sur le revenu, l'assurance-chômage et le Régime de pensions du Canada. Les textes officiels sont la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la *Loi sur l'assurance-chômage*, le *Régime de pensions du Canada* et les règlements connexes.

## INTRODUCTION

Le présent guide renferme des renseignements destinés aux représentants (exécuteur testamentaire ou administrateur) des contribuables décédés. Il renvoie au *Guide d'impôt général de 1988* et à la *Déclaration de revenus générale de 1988*. Si une *Déclaration de revenus spéciale de 1988* est produite, le *Guide d'impôt général de 1988* et le présent guide peuvent être utilisés en même temps que le *Guide d'impôt spécial de 1988*, grâce à des renvois au poste de revenu, de déduction ou de crédit d'impôt non remboursable visé dans la déclaration.

Aucune formule spécifique de déclaration de revenus n'a été conçue pour les contribuables décédés. Lorsqu'une déclaration de revenus spéciale a été reçue pour le compte de la personne décédée et que les revenus, les déductions et les crédits d'impôt non remboursables de la personne décédée sont tels qu'une déclaration de revenus spéciale peut être utilisée, cette déclaration peut être produite pour le compte de la personne décédée. Autrement, il faut utiliser la déclaration de revenus générale.

## PRODUCTION DES DÉCLARATIONS

Le représentant d'un contribuable décédé doit produire la ou les déclarations de revenus requises pour ce contribuable. Si la déclaration de revenus est produite avant que les déclarations de l'année courante soient disponibles, une déclaration de revenus générale de l'année précédente peut être utilisée en changeant l'année indiquée au haut de la page 1. Si le contribuable décédé a eu diverses sources de revenu et si des dispositions prévoyant un choix en vertu de la Loi de l'impôt sur le revenu sont appliquées, il est possible de produire jusqu'à quatre déclarations de revenus distinctes pour l'année du décès, tel que décrit ci-dessous:

### Déclaration ordinaire

- Une déclaration doit être produite pour l'année où le contribuable est décédé; elle porte sur la période allant du 1<sup>er</sup> janvier de l'année du décès jusqu'à la date du décès. Cette déclaration doit être produite au plus tard le 30 avril de l'année suivant l'année du décès ou six mois après la date du décès, selon la plus éloignée des deux dates. Toutefois, s'il y a une fiducie en faveur du conjoint, le délai de production de la déclaration peut s'étendre jusqu'à 18 mois après la date du décès.

### Déclarations faisant l'objet d'un choix

- Des règles particulières sont applicables lorsque le contribuable était membre d'une société de personnes ou exploitait une entreprise individuelle dont l'exercice financier différait de l'année civile. Si un contribuable est décédé au cours d'une année civile et que l'exercice financier de la société ou de l'entreprise se terminait dans la même année mais avant la date du décès, le revenu de cette société ou entreprise est calculé pour la période allant de la fin du dernier exercice financier à la date du décès. Le revenu doit être inscrit dans la déclaration pour l'année du décès même s'il représente un revenu pour une période de plus de 12 mois. Toutefois, vous pouvez choisir d'indiquer ce revenu dans une déclaration distincte qui doit être produite au plus tard six mois après la date du décès ou le 30 avril de l'année suivant le décès, selon la plus éloignée des deux dates. S'il y a une fiducie en faveur du conjoint, le délai de production peut s'étendre jusqu'à 18 mois après la date du décès.

- Si le contribuable était bénéficiaire d'une fiducie testamentaire dont l'exercice financier différerait de l'année civile, une déclaration distincte peut être produite au plus tard six mois après la date du décès ou le 30 avril de l'année suivant le décès, selon la plus éloignée des deux dates. Le revenu à déclarer est calculé pour la période allant de la fin du dernier exercice financier à la date du décès. S'il y a une fiducie en faveur du conjoint, le délai de production peut s'étendre jusqu'à 18 mois après la date du décès.
- Le représentant du contribuable décédé peut aussi choisir de produire une déclaration distincte pour la valeur des « droits ou biens » à la date du décès. Une telle déclaration doit être produite au plus tard un an après la date du décès ou dans les 90 jours après l'envoi d'un avis de cotisation pour l'année du décès, selon la plus éloignée des deux dates. Pour plus de précisions, veuillez vous reporter au numéro 1 de la Partie II du présent guide.

Le représentant du contribuable décédé peut hâter le traitement de la déclaration ordinaire du décédé en y joignant une liste des biens en immobilisation et des biens amortissables détenus par le contribuable au moment du décès ainsi que la juste valeur marchande de chaque bien.

Si un contribuable décède avant que la déclaration de l'année précédente ait été produite, la date limite de production de cette déclaration est prolongée à six mois après le décès.

## **PARTIE I**

### **DÉCLARATION ORDINAIRE À LA DATE DU DÉCÈS**

#### **1. Section « Identification » de la déclaration**

Lorsque vous remplissez une déclaration personnalisée, assurez-vous que tous les renseignements au haut de la page sont exacts. Il faut faire précéder le nom du contribuable de la mention « La succession de feu » et remplacer son adresse par celle de l'exécuteur testamentaire ou de l'administrateur. Inscrivez à l'endroit réservé à la province ou au territoire de résidence au 31 décembre, la province ou le territoire de résidence du contribuable à la date de son décès. Inscrivez la date du décès dans la section appropriée.

#### **2. Calcul du revenu total**

Pour remplir la section des revenus de la déclaration, il vous faut déterminer toutes les sources de revenus de la personne décédée. Une copie de sa déclaration sur le revenu de l'année précédente peut être utile.

Dans certains cas, comme dans celui des déclarations de 1989 produites hâtivement, vous aurez peut-être à communiquer avec le payeur pour obtenir des feuillets de renseignements.

Si le payeur ne peut pas vous fournir un feuillet de renseignements, une attestation par lettre en ce qui a trait au paragraphe précédent ou une autre preuve écrite du revenu est acceptable. Si vous ne pouvez pas obtenir un feuillet de renseignements ou une attestation écrite, faites une estimation du revenu et joignez à la déclaration une note indiquant le montant reçu, ainsi que le nom et l'adresse du payeur.

Dans le cas d'un feuillet T4 manquant, estimez les retenues applicables, c'est-à-dire les cotisations au Régime de pensions du Canada ou au Régime de rentes du

Québec, les primes d'assurance-chômage et l'impôt retenu à la source. Joignez à la déclaration une lettre explicative énumérant les montants estimés. N'oubliez pas d'indiquer le nom et l'adresse de l'employeur et de joindre tous les talons de chèques de paie que vous avez en main.

Il faut déclarer tous les genres de revenu mentionnés dans la T1 que la personne décédée a reçus, même si aucun feuillet de renseignements n'a été reçu.

Les revenus qui sont payables périodiquement comme les intérêts, les loyers, les redevances, les rentes ou les traitements et salaires sont réputés s'être accumulés en sommes quotidiennes égales pendant la période où ils étaient payables. Cette règle ne s'applique pas aux revenus de contrats de rente qui sont réputés disposés au décès. Toute somme qui n'a pas été reçue avant le décès du contribuable, mais qui est réputée s'être accumulée jusqu'à la date du décès, doit être incluse dans le calcul du revenu dans la déclaration ordinaire du défunt pour l'année du décès. Pour obtenir plus de renseignements, veuillez vous procurer le Bulletin d'interprétation IT-210R, *Revenu de personnes décédées – Paiements périodiques*.

Certains montants reçus après la date du décès peuvent être déclarés dans la déclaration ordinaire pour l'année du décès ou peuvent être déclarés dans la déclaration relative aux « droits ou biens », si cette option est choisie. Pour obtenir de plus amples informations concernant les droits et les biens ainsi qu'une liste de ces revenus, veuillez vous reporter au numéro 1 de la Partie II de ce guide. Les montants, sauf ceux considérés comme des droits et des biens, qui sont reçus après la date du décès sont des revenus pour les bénéficiaires ou pour la succession et sont considérés comme des prestations consécutives au décès. Pour plus de précisions sur les prestations consécutives au décès et la façon de les déclarer, veuillez vous reporter au point « C » de la ligne 130 du *Guide d'impôt général de 1988* ainsi qu'au Bulletin d'interprétation IT-508, *Prestations consécutives au décès – Calcul*.

Les lignes énumérées ci-dessous font référence aux lignes indiquées sur les déclarations de revenus générale et spéciale. Seules les lignes les plus fréquemment utilisées sont énumérées.

#### **Lignes 101 à 104 – Revenus d'emploi**

Vous devez inclure dans les revenus d'emploi tous les traitements ou salaires reçus à partir du 1<sup>er</sup> janvier jusqu'à la date du décès, y compris les montants accumulés depuis le début de la période de paie où l'employé est décédé jusqu'à la date du décès.

#### **Lignes 113 à 115 – Revenus de pension**

Vous devez inclure dans les revenus de pension tous les revenus de pensions ou prestations de retraite à recevoir par le contribuable décédé concernant la période du 1<sup>er</sup> janvier à la date du décès. Il ne faut pas inclure dans le revenu du décédé les « Suppléments fédéraux nets payés » indiqués dans la case (H) du T4A(OAS).

Les paiements forfaitaires versés à partir d'une caisse de retraite ou d'un fonds de pension par suite du décès, y compris une prestation consécutive au décès versée en vertu du Régime de pensions du Canada ou du Régime de rentes du Québec, sont normalement imposables comme revenu de la personne qui les reçoit. Le bénéficiaire peut être le conjoint ou les enfants, ou la succession. Pour obtenir des renseignements sur l'inclusion de ces paiements forfaitaires dans le revenu du bénéficiaire, voir le point « C » de la ligne 130 du *Guide d'impôt général de 1988* et le Bulletin d'interprétation IT-301, *Prestations consécutives au décès – Paiements admissibles*.

### **Ligne 118 – Allocations familiales**

Si le décédé était marié à la date du décès, le conjoint ayant le revenu net le plus élevé (avant l'inclusion des allocations familiales et la déduction des frais de garde d'enfants) doit déclarer les allocations familiales reçues dans l'année. Si le contribuable était séparé de son conjoint en raison d'une rupture du mariage pour une période de 90 jours et plus commençant dans l'année du décès,

- Les paiements d'allocations familiales pour tous les mois à la fin desquels vous et votre conjoint étiez séparés doivent être inclus dans le revenu du ou de la bénéficiaire, et
- les allocations familiales pour chaque autre mois doivent être incluses dans le revenu du conjoint dont le revenu net pour l'année est le plus élevé.

### **Lignes 120 et 121 – Revenus de placement**

Vous devez inclure dans les revenus de placement tous les montants reçus à ce titre du 1<sup>er</sup> janvier jusqu'à la date du décès, s'ils n'ont pas été déclarés dans une année antérieure, ainsi que les montants accumulés pendant cette période mais non encore payés. Les intérêts d'obligations à déclarer comprennent les intérêts courus depuis la dernière date d'attribution d'intérêts qui a précédé le décès jusqu'à la date du décès. Les intérêts accumulés à la date du décès sur des obligations à intérêts composés qui n'ont pas déjà été déclarés dans une année antérieure sont considérés comme un revenu de la personne décédée. Certains montants des revenus de placement peuvent être déclarés comme droits ou biens dans une déclaration distincte. Pour de plus amples informations, veuillez vous reporter au numéro 1 de la Partie II du présent guide.

### **Ligne 129 – Régime enregistré d'épargne-retraite (REER)**

Si la personne décédée était rentière d'un régime enregistré d'épargne-retraite non échu au moment du décès et que le conjoint ait droit, comme bénéficiaire du régime, au montant accumulé dans un tel régime, le montant ainsi reçu constitue un « remboursement de primes » et doit être inclus dans le revenu du conjoint. S'il n'y a pas de conjoint, mais que des enfants à charge soient bénéficiaires du régime, le montant qu'ils reçoivent comme « remboursement de primes » est considéré comme leur revenu.

Vous devez inclure dans le revenu de la personne décédée, la fraction qui constitue l'excédent de la juste valeur marchande du REER au moment du décès sur le montant désigné comme « remboursement de primes » au conjoint ou à des enfants à charge. Lorsqu'un montant provenant d'un REER est versé à la succession d'une personne décédée, le représentant légal et un bénéficiaire de la succession peuvent conjointement désigner, en tout ou en partie, ce montant comme ayant été reçu par le bénéficiaire à titre de prestation qui constitue un « remboursement de primes », pourvu que le montant ainsi désigné se soit qualifié comme « remboursement de primes » s'il avait été versé directement au bénéficiaire. Il faut produire à cette fin la formule T2019, *Désignation d'un remboursement de primes en vertu d'un régime enregistré d'épargne-retraite (REER) – Conjoint*. Cette formule peut également servir à désigner un « remboursement de primes » pour un enfant ou un petit-enfant. La formule T2019 est disponible dans les bureaux de district d'impôt.

Dans certaines circonstances, le « remboursement de primes » à un bénéficiaire désigné peut être transféré à une rente ou à un régime enregistré d'épargne-retraite au nom du bénéficiaire. Pour obtenir des précisions au sujet des montants payés à même un REER par suite d'un décès, veuillez consulter le Bulletin d'interprétation IT-500, *Régimes enregistrés d'épargne-retraite (venant à échéance après le 29 juin 1978) – Décès du rentier après le 29 juin 1978* et le *Guide d'impôt – Pensions et REER*.

### **Lignes 130 à 143 – Autres genres de revenu**

Les lignes ci-dessus, à la page 1 de la déclaration, énumèrent les autres genres de revenu à déclarer. Vous trouverez des renseignements sur divers genres de revenu et les annexes qui s'y rapportent dans le *Guide d'impôt général de 1988*. Si la personne décédée possédait des biens en immobilisation à son décès, veuillez consulter la Partie III, *Disposition réputée de biens en immobilisation au décès*, du présent guide.

### **Réserves pour l'année du décès**

Pour le calcul du revenu tiré d'une entreprise et pour le calcul d'un gain provenant de la disposition de biens en immobilisation, la Loi permet la déduction d'une réserve pour le revenu attribuable au produit de la vente qui ne doit être reçu qu'au cours d'une année d'imposition ultérieure. De façon semblable, la Loi permet à un agent d'assurance ou à un courtier de déduire une réserve pour des commissions non gagnées.

Ces réserves ne peuvent être déduites pour l'année du décès du contribuable que si le droit de recevoir le produit non recouvré a été transféré ou attribué au conjoint ou à une fiducie en sa faveur et que le représentant du contribuable et le bénéficiaire du transfert ont conjointement fait un choix concernant les biens en cause au moyen du formulaire prescrit. Il s'agit de la formule T2069, *Choix relatif aux montants non déductibles à titre de réserves pour l'année du décès*. Le contribuable décédé et le conjoint à qui sont transmis les droits sur les biens doivent avoir été résidents du Canada immédiatement avant le décès. Une somme égale aux réserves comportant ce choix doit être incluse comme revenu tiré d'une entreprise, d'avoirs miniers, de biens en immobilisation ou de commissions, selon le cas, dans le calcul du revenu du conjoint ou de la fiducie en faveur du conjoint pour la première année d'imposition se terminant après le décès.

Si le droit de recevoir un produit non recouvré n'est pas transféré au conjoint ou à une fiducie en sa faveur, la réserve doit être incluse comme revenu du défunt et déclarée comme un gain en capital.

#### **Du nouveau pour 1988**

Lorsqu'une réserve pour gains en capital résultant de la disposition de biens après 1984 est déclarée par le conjoint, par la fiducie en sa faveur ou comme revenu du contribuable décédé, ce montant est admissible aux fins de la déduction pour gains en capital.

### **3. Ligne 207 à 232 – Déductions du revenu total**

Suivez les instructions du *Guide d'impôt général de 1988*.

### **4. Ligne 237 – Retrait du montant d'étalement accumulé**

Il existe différentes options concernant les montants d'étalement pour un contribuable décédé en 1988. Le représentant peut décider de ne prendre aucune mesure concernant les montants étalés antérieurement; dans ce cas, il n'y a aucune autre incidence fiscale. D'autre part, le représentant peut choisir d'inclure une partie ou la totalité des montants étalés dans le revenu du décédé pour l'année du décès. Dans ce cas, ce montant peut être imposé à un taux réduit en vertu de dispositions spéciales. Si un tel choix est fait pour seulement une partie des montants étalés antérieurement, il n'y aura aucune autre incidence fiscale sur le solde à moins que le représentant choisisse de reporter ce solde sur les trois années antérieures.

Veillez vous procurer à cette fin la formule T541, *Calcul de l'impôt sur le revenu étalé – Contribuables décédés*, à votre bureau de district.

**Remarque:**

N'oubliez pas que cette formule doit être présentée au plus tard à la date limite de production de la déclaration pour l'année du décès.

**5. Déductions du revenu net**

**Ligne 253 – Pertes en capital d'autres années**

Des règles spéciales régissent la déduction de pertes en capital subies l'année du décès. Pour obtenir des précisions, veuillez vous reporter à la partie IV du présent guide.

**Pour les autres déductions du revenu net, veuillez suivre les directives du Guide d'impôt général de 1988.**

**6. Calcul du total des crédits d'impôt non remboursables**

**Du nouveau pour 1988**

À compter de l'année d'imposition 1988, les exemptions personnelles et beaucoup de déductions servant à calculer le revenu imposable ont été converties en crédits d'impôt non remboursables. Ces crédits sont calculés dans la section intitulée « Calcul du total des crédits d'impôt non remboursables » à la page 2 de la *Déclaration de revenus générale de 1988* et ils sont expliqués de façon détaillée dans le *Guide d'impôt général de 1988*.

**Ligne 300 et 301 – Montants personnels**

Les montants personnels n'ont pas à être rajustés en fonction de la date du décès. Le montant personnel de base peut être demandé en entier ainsi que le maximum du montant en raison de l'âge si la personne décédée avait atteint l'âge de 65 ans.

**Ligne 303 – Montant de marié(e)**

Le montant de marié(e) peut être demandé en entier au nom de la personne décédée pour un conjoint dont le revenu **pour toute l'année** était de 500 \$ ou moins. Un montant partiel peut être demandé si le revenu du conjoint **pour toute l'année** a dépassé 500 \$ sans atteindre 5 500 \$. De même, le conjoint survivant peut demander le montant de marié(e) à la place de la personne décédée, sauf si le revenu du conjoint survivant ne lui permettait pas de subvenir aux besoins de la personne décédée. Cette règle s'applique même lorsque le revenu du conjoint décédé pour l'année du décès a été de 500 \$ ou moins. Pour calculer le montant de marié(e), le conjoint survivant doit utiliser le total du revenu net de la personne décédée inscrit dans toutes les déclarations produites l'année du décès.

**Remarque:**

Le revenu du conjoint survivant pour toute l'année et non jusqu'à la date du décès doit être utilisé dans le calcul du montant de marié(e). Si vous demandez des montants pour enfants à charge ou autres personnes à charge, vous devez également tenir compte de leurs revenus pour toute l'année lors du calcul des montants personnels

**Lignes 304 et 305 – Montants pour enfants à charge et montants personnels supplémentaires.**

Les montants pour enfants à charge et les montants personnels supplémentaires doivent être demandés à l'annexe 6. Seule la personne qui déclare les paiements d'allocations familiales peut demander les « montants pour enfants à charge » pour un enfant pour lequel des paiements ont été reçus. Si plus d'une personne doit

déclarer les allocations familiales reçues pour le même enfant, ces personnes peuvent demander le « montant pour enfant à charge » pour cet enfant dans la même proportion qu'elles ont déclarées les allocations familiales. Toutefois, la déduction totale demandée par la personne décédée et l'autre personne ne peut dépasser le montant maximum permis pour cet enfant.

### **Ligne 314 – Montant pour revenu de pensions admissible**

Si la personne décédée a reçu, avant son décès, un revenu de pensions admissible provenant d'une rente viagère d'un régime de pensions ou d'une caisse de retraite, un montant égal au moindre du montant reçu ou 1 000 \$, peut être demandé au titre de crédit d'impôt. Toutefois, si une partie d'un revenu de pensions reçu a été transférée (roulement) à un régime enregistré d'épargne-retraite ou à un régime enregistré de pensions, le montant pour revenu de pensions admissible peut être demandé seulement si la personne décédée **avait atteint l'âge de 60 ans ou avait moins de 60 ans à la date du décès** et

- elle recevait une pension d'invalidité ou de survivant du Régime de pensions du Canada ou du Régime de rentes du Québec ou
- elle avait transféré un remboursement de contributions volontaires additionnelles non déduites pour services passés. Les contributions doivent avoir été versées au Régime de pensions avant le 9 octobre 1986.

#### **Remarque:**

Pour certains genres de revenu de pensions, le montant est admissible seulement si la personne décédée avait atteint 65 ans. Veuillez consulter le *Guide d'impôt général de 1988* afin de déterminer le montant admissible.

### **Lignes 316 et 318 – Montant pour personnes handicapées**

Ce montant est déductible pour un particulier qui a souffert d'une déficience grave (physique ou mentale) en 1988, sous réserve des conditions suivantes:

- la déficience a restreint considérablement les activités de tous les jours du particulier,
- la déficience a duré au moins 12 mois consécutifs ou **sa durée prévue** est d'au moins 12 mois consécutifs.

Le montant pour personnes handicapées ne peut être demandé si vous déduisez à titre de frais médicaux, la rémunération d'un préposé à temps plein ou les frais de résidence dans une maison de repos qui se rapportent à la déficience mentale ou physique en question. Vous pouvez demander les frais médicaux ou le montant pour personnes handicapées, soit le plus avantageux. Si le montant est déductible, vous n'avez pas à le rajuster proportionnellement selon la date du décès. Demandez le plein montant.

### **Ligne 326 – Montants transférés du conjoint**

Si le conjoint de la personne décédée disposait de certains montants dont il n'avait pas besoin pour ramener son impôt fédéral à zéro, ces montants peuvent être transférés dans la déclaration de la personne décédée. Il est à noter, toutefois, qu'il faut tenir compte du revenu du conjoint pour toute l'année.

De même, les montants qui ne servent pas à ramener l'impôt fédéral de la personne décédée à zéro peuvent être transférés dans la déclaration du conjoint survivant.

Voyez l'annexe 2 dans le dossier de la *Déclaration de revenus générale de 1988*.

### **Ligne 330 – Frais médicaux**

Il est possible de déduire les frais médicaux du contribuable décédé pour toute période de 24 mois incluant la date du décès si ces frais n'ont pas été déduits dans une année antérieure et si le total de ces frais dépasse le moins élevé de 1 500 \$ ou 3% du revenu net du décédé. Pour demander des frais médicaux, il faut joindre à la déclaration tous les reçus ainsi que l'annexe 5 dûment remplie que vous trouverez dans le dossier de la *Déclaration de revenus générale de 1988*.

### **Ligne 340 – Dons de charité**

Déduisez tous les dons de charité faits au cours de l'année et des cinq années précédentes qui n'ont pas déjà été déduits. Lorsque le montant des dons comprend des sommes reportées des années d'imposition 1983 et suivantes, il faut l'indiquer dans la déclaration. Toutefois, les dons faits en 1983 ne peuvent être déduits si le défunt avait déjà demandé la déduction forfaitaire de 100 \$ dans sa déclaration. Joignez les reçus officiels à la déclaration.

Les dons de charité faits par un contribuable dans l'année de son décès peuvent être reportés à l'année précédente, s'ils n'ont pas été demandés l'année du décès. Les dons faits par testament à des organismes de charité enregistrés peuvent être déduits dans l'année du décès, si les montants sont appuyés de reçus appropriés.

### **Ligne 342 – Dons au Canada, à une province ou de biens culturels**

Vous pouvez déduire les dons faits au Canada, à une province ou, lorsqu'il s'agit d'un bien certifié par la Commission canadienne d'examen des exportations de biens culturels, à un établissement.

Pour de plus amples informations, veuillez consulter le numéro 3 de la Partie V, « Dons de charité ou dons par testament », du présent guide.

## **7. Sommaire de l'impôt et des crédits**

Veuillez vous reporter aux Tables d'impôt du *Guide d'impôt général de 1988*. Lisez attentivement les instructions pour savoir quelles tables peuvent être utilisées. Autrement, vous devez remplir l'annexe 1, *Calcul détaillé de l'impôt*. Toutes les explications fournies à la rubrique « Sommaire de l'impôt et des crédits », dans le *Guide d'impôt général de 1988*, sont applicables l'année du décès.

### **Remarque:**

Si le défunt a payé de l'impôt minimum en 1986 ou 1987, une partie de l'impôt payé peut-être déduit de l'impôt payable en 1988. Pour calculer la déduction, veuillez remplir la Partie VII de la formule T691, *Calcul de l'impôt minimum* et la joindre à votre déclaration. Toutefois, veuillez noter que l'impôt minimum ne s'applique pas l'année du décès.

### **Ligne 446 – Crédit pour taxe fédérale sur les ventes**

Le crédit pour taxe fédérale sur les ventes peut être demandé dans la déclaration du décédé ou dans la déclaration du conjoint survivant. Le total du revenu net de la personne décédée figurant sur toutes les déclarations produites pour l'année du décès doit être inscrit dans la section « Calcul du revenu » qui figure au-dessus de l'annexe 8.

### **Crédits d'impôt provinciaux ou territoriaux**

Un certain nombre de provinces offrent des crédits d'impôt dans le cadre du régime d'impôt sur le revenu des particuliers. Dans certains cas, une personne décédée peut avoir droit à ce genre de crédit d'impôt. Le calcul doit être fait sur la formule de crédit d'impôt provincial ou territorial appropriée incluse au dossier de

la *Déclaration de revenus générale de 1988*. Pour obtenir des renseignements ou de l'aide afin de remplir la formule appropriée, veuillez vous adresser à votre bureau de district.

## PARTIE II DÉCLARATIONS FAISANT L'OBJET D'UN CHOIX

### 1. Droits ou biens

Il est possible que, au moment de son décès, le contribuable ait eu « des droits ou des biens » (autres que des biens en immobilisation) qui n'auraient été inclus dans le calcul de son revenu qu'une fois réalisés ou disposés. La valeur de ces droits ou biens, à la date du décès, doit être comprise dans le calcul de son revenu pour l'année du décès.

Voici des exemples de droits ou de biens:

#### Autres droits ou biens

- coupons d'obligations échus non encaissés,
- récoltes cueillies,
- troupeau en main (moins le troupeau de base),
- comptes clients d'un contribuable qui déclare selon la méthode de comptabilité de caisse,
- dividendes déclarés avant la date du décès mais non payés à la date du décès.

#### Droits ou biens provenant d'un emploi

- traitements ou salaires impayés,
  - commissions impayées,
  - prestations d'assurance-chômage impayées,
  - prestations du Régime de pensions du Canada
  - ou du Régime de rentes du Québec impayées et
  - rémunération pour vacances non prises.
- } si dus à la date du décès pour des périodes de paie terminées avant la date du décès

Les éléments de revenus suivants ne sont pas considérés comme des droits ou des biens:

- biens en immobilisation admissibles,
- avoirs miniers,
- fonds de terre à l'inventaire et
- tout autre montant payable périodiquement.

Pour plus de détails, vous pouvez obtenir les Bulletins d'interprétation IT-212R2, *Revenu de personnes décédées – Droits ou biens*, IT-234, *Revenu de contribuables décédés – Récoltes* et IT-427, *Animaux de la ferme*.

Le représentant de la personne décédée peut choisir de produire une déclaration distincte dans laquelle il inscrit seulement la valeur des droits ou biens comme revenu. La date limite de production de cette déclaration est expliquée au début de ce guide sous la rubrique « Production des déclarations ».

Si vous faites ce choix, n'incluez pas dans la déclaration ordinaire les montants indiqués dans la déclaration distincte. Remplissez la déclaration distincte comme si elle était celle d'une autre personne. Pour plus de précisions concernant les déductions et les crédits possibles dans la *Déclaration de droits ou biens*, voyez le numéro 2 « Déductions et crédits qui peuvent être demandés dans les déclarations faisant l'objet d'un choix » ci-dessous.

**Remarque:**

Le représentant peut annuler son choix de produire une déclaration distincte en présentant un avis écrit d'annulation dans un délai d'un an de la date du décès du contribuable ou dans les 90 jours après l'envoi d'un avis de cotisation pour l'année du décès, selon la plus éloignée des deux dates.

Il est possible que des droits ou biens qui seraient inclus dans le revenu du contribuable décédé soient transférés à un bénéficiaire dans le délai applicable au choix concernant la production d'une déclaration distincte. Dans ce cas, la valeur des droits ou biens transférés doit être exclue du revenu du contribuable décédé. La valeur à inclure dans le revenu du bénéficiaire, une fois réalisée ou disposée, correspond au montant finalement reçu pour les droits ou biens moins:

- leur coût pour le contribuable décédé (dans la mesure où ce coût n'a pas été déduit dans le calcul de son revenu pour année d'imposition antérieure) et
- tous les frais supportés par le bénéficiaire pour acquérir le bien.

**2. Déductions et crédits qui peuvent être demandés dans les déclarations faisant l'objet d'un choix**

Tel qu'il est expliqué à la rubrique « Production des déclarations » au début du présent guide, le représentant du défunt peut exercer des choix relatifs aux divers genres de revenu que le contribuable décédé a pu recevoir et produire, pour l'année du décès, jusqu'à quatre déclarations de revenus T1. Les montants ou déductions qui peuvent être demandés dans chacune de ces déclarations sont les suivants:

- (1) Certains montants utilisés dans la déclaration ordinaire pour l'année du décès pour demander des crédits d'impôt non remboursables peuvent aussi être demandés dans chacune des déclarations faisant l'objet d'un choix. Ceux-ci incluent:
  - le montant personnel de base,
  - le montant en raison de l'âge,
  - le montant de marié(e)
  - les montants pour enfants à charge et
  - les montants personnels supplémentaires.
- (2) Certains crédits d'impôt peuvent être répartis et demandés dans n'importe quelle déclaration peu importe le genre de revenus déclarés dans celle-ci. Le total des crédits demandés ne doit pas excéder le montant qui pourrait être demandé si seule la déclaration ordinaire était produite et si tous les revenus y étaient inscrits. Ces crédits sont:
  - le montant pour personnes handicapées pour vous-même,
  - le montant pour personnes handicapées pour personnes à charge autres que votre conjoint,
  - les frais de scolarité pour vous-même,

- la montant relatif aux études pour vous-même, les frais de scolarité et le montant relatif aux études transférés d'un enfant,
- les frais médicaux,
- les dons de charité et
- les dons au Canada, à une province ou de biens culturels.

Pour arriver aux frais médicaux admissibles aux fins du crédit d'impôt, il faut réduire le total des frais médicaux du moindre de 1 500 \$ ou 3% du total du revenu net inscrit dans l'**ensemble** des déclarations. La fraction admissible des frais médicaux peut alors être inscrite dans la déclaration choisie.

Les dons de charité demandés dans n'importe quelle déclaration ne peuvent pas dépasser 20% du revenu net inscrit dans **cette** déclaration.

(3) Les déductions du revenu net suivantes peuvent être demandées uniquement dans les déclarations qui font état du genre de revenus auquel elles s'appliquent. Ce sont:

- les cotisations au Régime de pensions du Canada ou au Régime de rentes du Québec,
- les primes d'assurance-chômage,
- le montant pour revenu de pensions admissible,
- la déduction pour prêt à la réinstallation d'employés,
- la déduction pour options d'achat d'actions et pour actions et
- la déduction du remboursement exigible de prestations d'assurance-chômage.

**Remarque:**

Certaines dispositions sont applicables uniquement à la déclaration ordinaire de la personne décédée et ne s'appliquent pas aux déclarations faisant l'objet d'un choix. Cela comprend:

- les montants transférés du conjoint,
- la déduction pour gains en capital,
- les frais de garde d'enfants,
- les pertes d'autres années,
- les déductions pour les habitants de régions éloignées et
- les retraits du montant d'étalement accumulé.

## **PARTIE III DISPOSITION RÉPUTÉE DE BIENS EN IMMOBILISATION AU DÉCÈS**

### **1. Général**

Un contribuable est réputé avoir disposé, juste avant son décès, de chacun des biens en immobilisation qu'il possédait. Cette disposition réputée peut donner lieu à

- un gain en capital imposable ou
- une perte en capital déductible

et dans le cas de biens amortissables

- une récupération de la déduction pour amortissement ou
- une perte finale

### **Du nouveau pour 1988**

Pour 1988, le taux à être utilisé pour calculer un gain en capital imposable ou une perte en capital déductible est passé de un-demi à deux-tiers du gain ou de la perte en capital.

Pour certains véhicules moteurs, vous n'avez pas à inclure une récupération de la déduction pour amortissement au revenu et vous ne pouvez pas déduire de perte finale de votre revenu. Pour de plus amples renseignements, veuillez consulter les chapitres 4 et 6 du *Guide d'impôt – Revenus d'entreprise et de profession libérale*.

### **Remarque:**

Aucune déduction pour l'amortissement de biens amortissables **ne doit être** demandée dans l'année du décès.

Dans la détermination du gain ou de la perte, ou encore d'une récupération de la déduction pour amortissement au décès, quatre éléments importants associés à la valeur des biens entrent en ligne de compte.

Les voici:

- pour un bien amortissable, le coût en capital d'un bien qui correspond habituellement au coût initial plus le coût des additions et des améliorations. Pour les autres biens en immobilisation, cela correspond habituellement au coût initial du bien plus ou moins certains rajustements prévus par la Loi.
- la fraction non amortie en coût du capital qui représente le coût en capital d'un bien amortissable moins la déduction pour amortissement déjà demandée;
- la valeur au jour de l'évaluation qui correspond à la juste valeur marchande des biens au jour de l'évaluation. Pour les actions émises dans le public le jour de l'évaluation est le 22 décembre 1971 et, pour tous les autres biens, le 31 décembre 1971. Si la personne décédée n'avait pas déjà fait de choix relatif au jour de l'évaluation, le représentant peut le faire lorsqu'il produit la déclaration ordinaire.
- le produit de disposition réputé reçu, qui correspond à la juste valeur marchande du bien à la date du décès.

Pour obtenir des précisions sur la déduction pour gains en capital, veuillez consulter le *Guide d'impôt – Gains en capital*. Si les pertes en capital déductibles dépassent les gains en capital imposables, voyez la Partie IV du présent guide.

## **2. Biens amortissables d'une catégorie prescrite**

### **(1) Disposition réputée au décès**

La formule T2086, *État supplémentaire des dispositions de biens en immobilisation – Objet: Biens amortissables lors du décès d'un contribuable*, peut vous être utile.

Tous les biens amortissables appartenant au contribuable au moment du décès sont réputés avoir fait l'objet d'une disposition pour une somme égale à la valeur médiane entre la juste valeur marchande à la date du décès et la fraction non amortie du coût en capital à cette date.

### Exemple

Fraction non amortie du coût en capital au décès ..... 30 000 \$  
 Juste valeur marchande au décès ..... 42 000 \$

Produit de disposition réputé:

=  $\frac{\text{JVM} + \text{FNACC}}{2}$

=  $\frac{42\ 000 \$ + 30\ 000 \$}{2}$

= 36 000 \$

Lorsque le produit de disposition réputé dépasse le coût en capital, il en résulte un gain en capital. Le gain en capital imposable doit être inscrit dans la déclaration ordinaire de la personne décédée. La disposition réputée peut aussi donner lieu à une récupération de l'amortissement demandé au cours des années antérieures. Toute récupération doit être incluse comme revenu dans la déclaration ordinaire de la personne décédée.

### (2) Coût réputé pour un bénéficiaire

Le coût des biens amortissables pour un bénéficiaire est réputé égal à:

$$\frac{\text{la juste valeur marchande de ces biens amortissables au moment du décès}}{\text{la juste valeur marchande de tous les biens amortissables de cette catégorie prescrite au moment du décès}} \times \text{le produit de disposition de tous les biens amortissables de cette catégorie prescrite qui est réputé avoir été reçu par la personne décédée}$$

Lorsque le calcul ci-dessus entraîne, pour le bénéficiaire, un coût inférieur au coût en capital pour le défunt, le coût en capital pour le bénéficiaire est considéré égal au coût en capital pour la personne décédée, et l'excédent est réputé avoir été accordé au bénéficiaire comme déduction pour amortissement (DPA).

Ces règles ont pour effet de réduire, pour la personne décédée, la récupération de la DPA et les pertes finales à un niveau inférieur à celui qui aurait été atteint si le défunt avait disposé des biens à leur juste valeur marchande de son vivant. Ces réductions sont transmises au bénéficiaire qui les réalise au moment de la disposition.

### (3) Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint

Les biens amortissables d'une catégorie prescrite qui sont transférés au conjoint ou à une fiducie en sa faveur sont réputés avoir fait l'objet d'une disposition par le défunt et avoir été acquis par le conjoint ou la fiducie en sa faveur pour un produit égal à:

la juste valeur marchande des biens particuliers juste avant son décès <hr style="border: 0.5px solid black;"/> la juste valeur marchande de tous les biens de la catégorie juste avant son décès	×	la fraction non amortie du coût en capital de tous les biens de cette catégorie pour le contribuable juste avant son décès
---	---	---

Par conséquent, le bien fait l'objet d'un transfert ou d'un « roulement » au conjoint ou à la fiducie en sa faveur, sans entraîner de récupération de la déduction pour amortissement, de perte finale, de gain ou perte en capital. Le conjoint ou la fiducie en sa faveur calcule la future déduction pour amortissement selon la fraction non amortie du coût en capital des biens pour le contribuable décédé.

Si le conjoint ou la fiducie en sa faveur acquiert les biens, tel que calculé ci-haut, à un coût moindre que le coût en capital pour la personne décédée, le coût pour le conjoint ou pour la fiducie équivaut au coût en capital pour la personne décédée. L'excédent est réputé avoir été accordé comme déduction pour amortissement au conjoint ou à la fiducie en sa faveur.

En raison des règles ci-dessus, tous gains ou pertes en capital accumulés, récupération de la DPA et pertes finales sont reportés jusqu'au moment de la disposition réelle par le conjoint ou par la fiducie en sa faveur ou jusqu'au décès du conjoint, selon l'éventualité qui survient en premier.

Le représentant du contribuable peut choisir de ne pas appliquer les règles concernant le transfert (roulement). Il peut plutôt opter pour les règles de disposition dont il est question aux numéros 2(1) et 2(2) ci-dessus. Pour d'autres précisions, voyez le Bulletin d'interprétation IT-305R3, *Établissement de fiducies testamentaires en faveur du conjoint*.

Les biens agricoles amortissables d'un contribuable décédé qui sont transférés à un enfant du contribuable peuvent aussi faire l'objet d'un transfert dont la valeur correspond à la fraction non amortie du coût en capital. Voyez le numéro 3(3) de la Partie III du présent guide.

#### **(4) Règles transitoires**

Certaines règles transitoires prévoient le rajustement du produit de disposition réputé pour le défunt afin d'éviter l'imposition d'un gain en capital sur les biens qui est imputable à une période antérieure au 31 décembre 1971 (jour de l'évaluation). Dans la situation suivante:

- les biens amortissables appartenant à la personne décédée le 31 décembre 1971
- le coût en capital des biens, pour la personne décédée, était inférieur à la juste valeur marchande des biens au jour de l'évaluation et
- le coût en capital, pour la personne décédée, était inférieur au « produit de disposition déterminé par ailleurs » selon 2(1) ci-dessus,

les règles transitoires précisent que le produit de disposition réputé est égal:

- au coût en capital des biens pour la personne décédée,  
plus

- la fraction, s'il y a lieu, du produit de disposition pour la personne décédée déterminé selon 2(1) ci-dessus  
qui excède
- la juste valeur marchande des biens au jour de l'évaluation.

### Exemple – Biens acquis avant le jour de l'évaluation

Juste valeur marchande au jour de l'évaluation	80 000 \$
Juste valeur marchande au moment du décès	100 000 \$
Coût en capital	74 000 \$
Fraction non amortie du coût en capital	66 000 \$

Produit de disposition réputé calculé selon le numéro 2(1) ci-dessus

$$\frac{(100\ 000 + 66\ 000)}{2} = 83\ 000\ \$$$

**Le produit de disposition réputé tel que calculé selon les règles transitoires est égal à 74 000 + (83 000 – 80 000) = 77 000 \$.**

Ce calcul donne comme résultat, un gain en capital de 3 000 \$ (77 000 – 74 000) ainsi qu'une récupération de 8 000 \$ (74 000 – 66 000) qui doivent être incluses dans la déclaration du décédé.

*Pour les calculs ci-dessus, on peut utiliser la formule T2086, État supplémentaire des dispositions de biens en immobilisation – Objet: Biens amortissables lors du décès d'un contribuable.*

Lorsque des biens amortissables, qui étaient possédés le 31 décembre 1971, ont été transférés au conjoint, à une fiducie en sa faveur ou à un enfant, les règles transitoires ne s'appliquent pas pour déterminer le produit de disposition pour le défunt et l'acquisition par le conjoint, la fiducie en sa faveur ou par l'enfant. Vous pouvez vérifier le numéro 2(3) de la Partie III pour les transferts au conjoint ou une fiducie en sa faveur et le numéro 3(3) de la Partie III pour les transferts de biens agricoles par un agriculteur à son enfant. Au moment de la disposition réelle des biens par le conjoint, la fiducie en sa faveur ou par l'enfant, les règles transitoires pourraient alors s'appliquer de la même façon que si le conjoint, la fiducie en sa faveur ou l'enfant avaient acquis les biens avant 1972 et les possédaient depuis le 31 décembre 1971 jusqu'à présent.

### 3. Autres biens en immobilisation

D'autres biens en immobilisation, comme les actions d'une corporation exploitant une petite entreprise, sont réputés avoir été disposés à leur juste valeur marchande à la date du décès. Le coût des biens pour le bénéficiaire est réputé correspondre au montant du produit réputé. Si un bien agricole est transmis, par suite du décès, à un enfant, petit-enfant ou arrière-petit-enfant, le produit doit être calculé tel qu'il est mentionné au numéro 3(3) de la Partie III du présent guide.

#### **Du nouveau pour 1988**

Si, après le 17 juin 1987, un contribuable a disposé d'actions admissibles d'une corporation exploitant une petite entreprise dans l'année de son décès ou l'année précédant son décès et qu'un gain en capital imposable net a été réalisé, une augmentation spéciale de la déduction pour gains en capital est prévue. Pour le calcul de cette déduction, veuillez vous reporter au *Guide d'impôt – Gains en capital*.

### **(1) Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint**

Lorsque des biens en immobilisation sont transférés au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint, le produit de disposition réputé est égal au prix de base rajusté, au moment du décès, pour le contribuable décédé. De même, le conjoint ou la fiducie en sa faveur est réputé avoir acquis les biens au prix de base rajusté.

### **(2) Règles transitoires**

Le coût pour la personne décédée des biens en immobilisation qu'elle possédait le 31 décembre 1971 (sauf les biens amortissables ou une participation dans une société de personnes) peut être calculé suivant la règle de la médiane, à moins que le représentant ne choisisse d'établir le coût de tous ces biens comme égal à leur juste valeur marchande au jour de l'évaluation. Toutefois, si le défunt a, de son vivant, disposé d'un bien de ce genre et que cette disposition a donné lieu à un gain ou une perte, le représentant doit utiliser le prix de base inscrit dans la première déclaration faisant état de cette disposition. Voyez les explications aux Bulletins d'interprétation IT-84, *Biens en immobilisation détenus le 31 décembre 1971 – Règle de la médiane (Marge libre d'impôt)* et IT-139R, *Biens en immobilisation détenus le 31 décembre 1971 – Juste valeur marchande* sur la règle de la médiane ainsi que sur la règle de la juste valeur marchande.

Les gains et les pertes en capital découlant de la disposition réputée de ces autres biens en immobilisation doivent être déclarés ou être déduits dans la déclaration ordinaire de la personne décédée. Veuillez consulter le *Guide d'impôt – Gains en capital de 1988* pour obtenir des précisions sur la déduction pour gains en capital. Lorsque des pertes en capital déductibles sont subies, veuillez vous reporter aux numéros 1 et 2 de la Partie III du présent guide pour obtenir d'autres précisions.

### **(3) Transfert de biens agricoles par un agriculteur à son enfant**

Le mot « enfant » comprend un petit-enfant et un arrière-petit-enfant, ainsi qu'un enfant du conjoint du contribuable et depuis 1985, le conjoint d'un enfant du contribuable. Aux fins des règles sur le transfert, les liens du contribuable avec l'enfant doivent exister au moment du transfert. Le mot « enfant » désigne aussi une personne qui, à une date quelconque lorsqu'il avait moins de 19 ans, était sous la garde et la surveillance et était entièrement à la charge du contribuable décédé.

Des biens agricoles (biens amortissables et fonds de terre) peuvent être transférés à un enfant par suite du décès du contribuable sans que ce transfert n'entraîne l'application d'une disposition réputée si les conditions suivantes sont réunies:

- le contribuable, son conjoint ou l'un de ses enfants ont utilisé les biens dans l'exploitation d'une entreprise agricole juste avant le décès du contribuable,
- l'enfant était résident du Canada immédiatement avant le décès du contribuable et
- il peut être démontré que les biens ont été, par dévolution, irrévocablement acquis à cet enfant dans les 36 mois suivant le décès. Si un délai supplémentaire est requis afin de prouver cette acquisition, le représentant peut présenter au Ministre une demande écrite de prorogation. Cette demande doit se faire dans les 36 mois suivant la date du décès.

Le produit de disposition réputé des biens agricoles peut se calculer comme suit:

a) Pour les biens amortissables d'une catégorie prescrite :

la juste valeur marchande  
des biens particuliers  
avant le décès

la juste valeur marchande  
de tous les biens de  
cette catégorie juste  
avant le décès

la fraction non amortie  
du coût en capital  
pour le contribuable  
de tous les biens  
de cette catégorie  
juste avant le décès

×

b) Pour les fonds de terre:

le prix de base rajusté des biens pour le contribuable juste avant son décès.

Par conséquent, le transfert des biens n'entraîne ni gain en capital, ni perte en capital, ni récupération de la déduction pour amortissement, ni perte finale. L'enfant est réputé avoir acquis les biens pour un montant égal au produit de disposition réputé pour le contribuable décédé.

Le représentant peut faire un choix dans la déclaration ordinaire du décédé. En vertu de ce choix, les dispositions de transfert sont remplacées par des règles de rechange. Selon ces règles, les biens peuvent être transférés pour n'importe quel montant indiqué par le choix, ce montant faisant toutefois l'objet de certaines restrictions. En effet, le montant choisi doit se situer entre la fraction non amortie du coût en capital et la juste valeur marchande des biens amortissables ou, dans le cas de fonds de terre, entre leur prix de base rajusté et leur juste valeur marchande, juste avant le décès du contribuable. Si une catégorie contient plusieurs biens, il faut répartir la fraction non amortie du coût en capital entre chacun des biens visés.

Les règles susmentionnées concernant un fonds de terre s'appliquent également lorsqu'une action du capital-actions d'une corporation agricole familiale ou une participation dans une société familiale est transmise à l'enfant du contribuable décédé.

Si l'enfant est réputé avoir acquis un bien amortissable d'une catégorie prescrite à un coût inférieur au coût en capital du bien pour le défunt, le coût pour l'enfant est réputé égal au coût en capital pour le défunt. L'excédent est réputé avoir été accordé à l'enfant comme déduction pour amortissement.

De semblables dispositions de la Loi sont applicables lorsque, un bien agricole au Canada a été transféré par un contribuable à une fiducie en faveur de son conjoint par testament ou selon un transfert entre vifs au profit d'abord du conjoint, puis, au décès de ce dernier, à un ou à plusieurs enfants du contribuable. Il peut arriver aussi qu'un enfant qui a reçu un bien agricole directement au décès du contribuable ou, selon une fiducie testamentaire ou non testamentaire en faveur du conjoint, au décès du conjoint du contribuable, meurt avant le contribuable ou le conjoint de celui-ci. Dans ce cas, la distribution du bien peut être faite de la façon indiquée ci-dessus. Pour obtenir des renseignements supplémentaires à ce sujet, veuillez communiquer avec votre bureau de district. Le Bulletin d'interprétation IT-349R2, *Transferts au décès de biens agricoles entre générations*, peut aussi vous être utile.

#### (4) Biens en immobilisation admissibles

Les biens en immobilisation admissibles consistent en l'achalandage et d'autres «éléments incorporels» acquis après 1971 en vue de tirer un revenu d'entreprise. Si au moment du décès, un bien en immobilisation admissible du défunt est acquis par une personne autre que son conjoint ou une corporation contrôlée qu'exploitait le contribuable décédé, le défunt est réputé avoir disposé du bien en immobilisation admissible, immédiatement avant son décès, pour une somme égale à deux fois le

montant cumulatif des immobilisations admissibles qu'il y avait à ce moment-là. Par conséquent, la disposition réputée du montant cumulatif des immobilisations admissibles sera réduite à 0 et aucun montant ne sera inclus ou déduit du revenu du défunt. Puisqu'il n'existe aucun solde au compte du montant cumulatif des immobilisations admissibles, la déduction normalement permise lorsqu'un contribuable cesse d'exploiter une entreprise ne s'appliquera pas.

Si le conjoint ou une corporation contrôlée exploite l'entreprise de la personne décédée, la valeur des biens en immobilisation admissibles est égale au montant cumulatif des immobilisations admissibles qu'il y avait à la date du décès. Par suite de cette disposition réputée, aucun montant n'est inclus dans le revenu de la personne décédée.

Lorsque les biens en immobilisation admissibles ne sont transférés à aucune autre personne lorsque survient le décès du contribuable, le défunt sera considéré comme ayant cessé d'exploiter une entreprise au moment de son décès. Dans ce cas, la déduction du montant cumulatifs des biens en immobilisation admissibles cumulatifs qui est normalement permise lorsqu'un contribuable cesse d'exploiter une entreprise, s'appliquera au moment du décès.

#### **Du nouveau pour 1988**

Pour l'exercice financier commençant après le 31 décembre 1987

- le taux servant à calculer la valeur du produit de disposition réputé des biens en immobilisation admissibles a été ramené de deux fois le montant cumulatif des immobilisations admissibles aux 4/3 de ce montant,
- une fraction du solde négatif des biens en immobilisation admissibles sera considérée être un gain en capital imposable et est admissible à la déduction pour gains en capital,
- la déduction annuelle maximale du compte des biens en immobilisation admissibles est passée de 10% à 7%.

Pour de plus amples informations, veuillez consulter le chapitre 7 du *Guide d'impôt – Revenus d'entreprise ou de profession libérale de 1988* et vous pouvez vous procurer le Bulletin d'interprétation IT344R, *Biens en immobilisation admissibles – Contribuables décédés*.

#### **(5) Avoirs miniers et fonds de terre à l'inventaire**

Si une personne détenait des avoirs miniers au Canada ou à l'étranger ou avait des terres inscrites à l'inventaire d'une entreprise au moment de son décès, des règles spéciales s'appliquent à la disposition réputée de ces biens. Pour plus de détails, veuillez consulter le Bulletin d'interprétation IT-329R, *Revenu de personnes décédées – Avoir miniers*.

## **PARTIE IV PERTES EN CAPITAL NETTES**

### **1. Pertes en capital nettes subies l'année du décès**

Il peut y avoir une perte en capital dans l'année du décès par suite de la disposition (incluant une disposition réputée) d'un bien en immobilisation (à l'exclusion d'un

bien amortissable ou de la plupart des biens servant à l'usage personnel comme une résidence principale) appartenant au contribuable avant son décès.

Lorsque les pertes en capital déductibles d'un contribuable pour l'année de son décès excèdent ses gains en capital imposables pour la même année, l'excédent peut être déduit tel qu'il est expliqué ci-dessous.

Les pertes en capital nettes peuvent être déduites des gains en capital imposables des trois années précédentes. Il faut ensuite soustraire des pertes en capital nettes non déduites un montant égal au total des déductions pour gains en capital déjà demandées par le contribuable. Les pertes en capital nettes qui restent après cette soustraction peuvent alors être déduites en entier des autres revenus soit pour l'année du décès, soit pour l'année précédente, ou encore, être réparties et déduites des autres revenus de ces deux années.

Dans certaines circonstances, le représentant peut décider de ne pas reporter la perte en capital nette contre les gains en capital imposables des trois années précédentes. Dans ce cas, le représentant doit soustraire des pertes en capital nettes un montant égal au total des déductions pour gains en capital déjà demandées par le contribuable. Les pertes en capital nettes qui restent peuvent alors être déduites en entier des autres revenus soit pour l'année, soit pour l'année précédente, ou encore, être réparties et déduites des autres revenus de ces deux années.

#### **Du nouveau pour 1988**

Le taux utilisé pour calculer la partie imposable des gains en capital et la partie déductible des pertes en capital est passé de la moitié aux deux tiers en 1988. Ainsi, une perte en capital nette pour 1988, à laquelle est appliqué le taux des deux tiers, nécessite un rajustement pour le report rétrospectif à une année antérieure. Un rajustement est également requis lorsqu'une perte en capital nette provenant d'une année antérieure est appliquée à l'année 1988.

Les pertes en capital nettes sont rajustées de cette façon:

- si des pertes en capital nettes d'années antérieures sont appliquées en 1988 contre des gains en capital imposables nets (multipliez la perte par 1,333) ou
- si une perte en capital nette subie en 1988 est reportée sur 1985, 1986 ou 1987, (réduisez la perte à 0,75 du montant total).

Dans les deux cas, le résultat constitue la **perte en capital nette rajustée**.

Pour un contribuable décédé en 1988, s'il y a une perte en capital nette non déduite et s'il est décidé de reporter cette perte contre un gain en capital imposable sur une ou plusieurs des trois années précédentes, le maximum déductible pour chaque année est le moindre de:

- la perte en capital nette  $\times$  ,75 = **perte en capital nette rajustée** subie en 1988 et
- le gain en capital imposable de l'année en cause.

Si après l'application du montant maximal déductible ou de quelque fraction que ce soit il reste un solde dans n'importe quelle année antérieure, ce montant doit être révisé en fonction du taux applicable à la perte en capital nette de 1988. Le montant rajusté de la perte en capital nette peut ensuite être déduit des autres revenus pour l'année du décès, pour l'année précédant le décès ou pour une combinaison de ces

deux années. Le montant rajusté et la déduction maximale des autres revenus est déterminé de la façon suivante:

- **perte en capital nette rajustée non déduite**  $\times 1,3333 =$  excédent de la perte en capital nette pour 1988
- **solde de la perte en capital nette**  $-$  le total des déductions pour gains en capital déjà demandées par le défunt  $=$  le montant déductible contre les autres revenus dans l'année précédente ou les deux

**Exemple**

Année du décès	1988
Perte en capital nette subie en 1988	1 800 \$
Gain en capital imposable en 1987	300 \$
Déductions pour gains en capital demandées jusqu'à présent	0

Le montant maximal de la perte en capital nette qui peut être appliqué à l'année 1987, est le moindre de:

- $1\ 800\ \$ \times ,75 = 1\ 350\ \$$  (**perte en capital nette rajustée**) et
- 300 \$

Le montant maximal est 300 \$, soit le gain en capital imposable pour 1987.

$$\begin{array}{r}
 1\ 350\ \$ \text{ **perte en capital nette rajustée** } \\
 - 300 \text{ maximum déductible en 1987} \\
 \hline
 1\ 050\ \$ \text{ **perte en capital nette rajustée non déduite** }
 \end{array}$$

Pour que la perte en capital nette rajustée puisse être déduite d'autres revenus dans les déclarations de 1988 ou 1987 ou répartie sur les deux années, il faut réviser, selon le taux applicable en 1988, la perte en capital nette rajustée et non déduite.

$$1\ 050\ \$ \times 1,333 = 1\ 400\ \$ \text{ (montant déductible des autres revenus)}$$

Pour demander un rajustement à une déclaration pour l'année précédente, veuillez remplir la formule T1A « Demande de report rétrospectif d'une perte », que vous pouvez vous procurer à votre bureau de district.

**2. Pertes en capital nettes subies avant l'année du décès**

Dans l'année du décès, les pertes en capital nettes subies avant l'année du décès et non déduites dans une année antérieure, doivent être multipliées par le facteur de rajustement (le facteur, pour 1988, est 1,333) et la perte en capital nette rajustée peut être déduite des gains en capital imposables nets. Il faut alors multiplier l'excédent de ces pertes non déduites par le facteur de rajustement applicable à l'année dans laquelle la perte a été subie (pour les années antérieures à 1988, le facteur est ,75). Il faut ensuite soustraire du solde rajusté un montant égal au total des déductions pour gains en capital déjà demandées par le contribuable. Les pertes en capital nettes qui restent après cette soustraction peuvent alors être déduites en entier dans le calcul du revenu imposable soit de l'année du décès, soit de l'année

précédente, ou encore, être réparties sur ces deux années. Voici quelques exemples des calculs mentionnés ci-dessus:

Si le décès est survenu en 1988, le montant des pertes en capital nettes d'autres années déductibles des gains en capital imposables pour cette année peut être déterminé par l'application du moindre de:

- les pertes en capital nettes d'autres années non déduites  $\times 1,333 =$  **perte en capital nette rajustée** selon le taux de 1988

et

- le gain en capital imposable net dans l'année du décès.

Si, après avoir déduit la perte en capital nette rajustée, il y a encore des pertes non déduites, il faut alors multiplier cet excédent par le facteur de rajustement applicable à l'année dans laquelle la perte a été subie. Le montant ainsi révisé de la perte en capital peut alors être déduit des autres revenus de l'année du décès, de l'année précédente ou de ces deux années. Le montant rajusté et la déduction maximale sont calculé comme suit:

- perte en capital nette rajustée non déduite  $\times ,75 =$  solde des pertes en capital nettes d'autres années
- solde des pertes en capital nettes d'autres années  $-$  total des déductions pour gains en capital demandées par le défunt  $=$  montant déductible d'autres revenus l'année du décès, l'année précédente ou les deux

### Exemple 1

Année du décès	1988
Perte en capital nette subie en 1986 (année de la perte)	10 000 \$
Gains en capital imposables nets de l'année du décès	3 000 \$
Total des déductions pour gains en capital demandées antérieurement	4 000 \$

Le montant maximal de la perte en capital nette d'années antérieures pouvant être appliqué contre les gains en capital imposables nets en 1988 est le moindre de:

- $10\,000 \$ \times 1,333 = 13\,330 \$$  et
- 3 000 \$

Le montant maximal est donc 3 000 \$, soit le gain en capital imposable net de 1988.

$$\begin{array}{r}
 13\,330 \$ \text{ perte en capital nette rajustée} \\
 - 300 \text{ maximum pouvant être appliqué en 1988} \\
 \hline
 10\,330 \$ \text{ (perte en capital nette rajustée non déduite)}
 \end{array}$$

Le montant de la perte en capital nette non déduite pouvant être appliqué contre les autres revenus en 1988 et 1987 ou une combinaison des deux est calculé comme suit:

- $10\,330 \$ \times ,75 = 7\,747,50 \$$

- 7 747,50 \$ – 4 000 \$ = 3 747,50 \$ (montant déductible d'autres revenus l'année du décès, l'année précédente ou les deux)

**Exemple 2**

Année du décès	1988
Perte en capital nette subie en 1987 (année de la perte)	200 \$
Gains en capital imposables nets pour l'année du décès	300 \$
Total des déductions pour gains en capital demandées antérieurement	50 \$

Le montant maximal de la perte en capital nette de 1987 pouvant être appliqué contre les gains en capital imposables nets de 1988 est le moindre de:

- 200 \$ × 1,333 = 267,00 \$ et
- 300 \$

300,00 \$	gains en capital imposables nets de 1988
– 267,00	maximum pouvant être appliqué en 1988
<hr/>	
33,00 \$	(solde du gain en capital imposable pour 1988)

Dans ce cas, la totalité de la perte a été appliquée pour réduire le gain en capital imposable net.

**PARTIE V  
DIVERS**

**1. Fiducie en faveur du conjoint**

Une fiducie en faveur du conjoint est une fiducie créée par les clauses du testament d'un contribuable. Le Ministère considère, en outre, qu'une fiducie est créée par les clauses du testament si elle est créée par un désistement ou une ordonnance d'un tribunal rendue conformément à une loi provinciale qui prévoit assistance ou soutien pour les personnes à charge du testateur. Le conjoint doit recevoir la **totalité du revenu** réalisé par la fiducie du vivant du conjoint, et aucune autre personne que le conjoint ne peut obtenir ou utiliser une partie quelconque du revenu ou du capital, du vivant du conjoint. Par exemple, si les prestations versées au conjoint cessent lors d'un remariage, la fiducie n'est pas reconnue comme fiducie en faveur du conjoint.

Une fiducie peut avoir qualité de fiducie en faveur du conjoint même si les dettes, les droits successoraux et les impôts sur le revenu de la personne décédée doivent être payés à même des biens qui, autrement, feraient partie de la fiducie. Le fiduciaire peut décider d'affecter suffisamment de biens au règlement de ces dettes en énumérant dans la déclaration du contribuable décédé des biens désignés à cette fin dont la valeur dépasse le montant des dettes. Les biens ainsi désignés ne peuvent faire l'objet d'un transfert en franchise d'impôt (roulement), mais la fiducie a qualité de fiducie en faveur du conjoint pour ce qui est des autres biens. Dans une telle situation, la date limite de production de la déclaration du défunt pour l'année du décès est reportée à 18 mois après la date du décès.

Une fiducie en faveur du conjoint ne cesse pas d'être reconnue comme telle lorsque des dividendes exclus du revenu de la fiducie en vertu de l'article 83 de la Loi de l'impôt sur le revenu sont traités comme des recettes de capital et distribués

(après le décès du conjoint) à d'autres bénéficiaires que le conjoint. Pour plus de détails, veuillez consulter le Bulletin d'interprétation IT-207R, *Fiducies au profit du conjoint « altérées »*.

Pour qu'une fiducie en faveur du conjoint soit reconnue comme telle, les conditions suivantes doivent également être remplies:

- le contribuable doit avoir été résident du Canada juste avant son décès;
- la fiducie doit être résidente du Canada immédiatement après que le bien a été, par dévolution, irrévocablement acquis à la fiducie;
- il faut démontrer dans les 36 mois suivant le décès que les biens ont, par dévolution, été irrévocablement acquis au conjoint ou à la fiducie en faveur du conjoint. Si une prolongation du délai devient nécessaire, le représentant peut présenter au *Ministre une demande écrite à cette fin. Cette demande doit être faite dans les 36 mois suivant la date du décès. Pour de plus amples renseignements sur ce sujet, vous pouvez consulter le Bulletin d'interprétation IT-449, Sens de l'expression « a été, par dévolution, irrévocablement acquis ».*

Lorsqu'un bénéficiaire testamentaire ou un bénéficiaire ab intestat renonce à son droit de succession, les biens peuvent être transférés à une fiducie en faveur du conjoint. Il y a renonciation lorsqu'un contribuable refuse catégoriquement d'accepter un don, une action ou une participation en vertu d'un testament, et qu'il ne précise pas comment le représentant légal devrait distribuer les biens visés par la renonciation. Cette renonciation doit se faire dans le délai prévu ci-dessus pour la dévolution irrévocable de biens. Pour un exposé plus détaillé des dispositions relatives aux fiducies en faveur du conjoint, veuillez consulter le Bulletin d'interprétation IT-305R3, *Établissement de fiducies testamentaires en faveur du conjoint*.

## **2. Disposition de biens par le représentant**

Lorsque, dans l'administration de la succession d'un contribuable décédé, le représentant a, au cours de la première année d'imposition de la succession,

- a) disposé de biens en immobilisation de la succession et que cette disposition a entraîné un excédent des pertes en capital sur les gains en capital ou
- b) disposé de la totalité des biens amortissables d'une catégorie prescrite de la succession et que cette disposition a entraîné une perte finale dans cette catégorie à la fin de la première année d'imposition de la succession,

le représentant peut faire un choix, selon la manière prescrite et dans les délais prescrits, pour que ces pertes soient réputées avoir été subies l'année du décès par le contribuable décédé plutôt que par la succession. Dans le cas b) ci-dessus, le montant visé par le choix ne peut pas dépasser le montant qui correspondrait au total des pertes autres qu'en capital et des pertes agricoles de la succession, le cas échéant, pour sa première année d'imposition si ce choix n'était pas fait. Afin de faire ce choix, tel que spécifié à l'article 1 000 de la Partie X des Règlements de l'impôt sur le revenu, le représentant doit soumettre certaines informations au Ministère. Veuillez communiquer avec votre bureau de district pour obtenir des précisions sur les informations requises.

Lorsque le représentant fait ce choix, il doit produire au nom du contribuable une déclaration de revenus modifiée pour l'année du décès, à la plus éloignée des dates suivantes:

- a) la date limite de production d'une déclaration pour l'année d'imposition du décès ou la date de production choisie par le représentant et
- b) la date limite de production de la déclaration pour la première année d'imposition de la succession.

Le choix et la déclaration modifiée n'influent pas sur la déclaration du contribuable pour une année précédant l'année du décès. La succession ne peut pas déduire les pertes visées par ce choix. Pour obtenir des précisions concernant les exigences relatives à la production des déclarations T3, veuillez consulter le *Guide de la T3 – Déclaration de revenus des fiducies de 1988*.

### **3. Dons de charité ou dons par testament**

Lorsqu'un contribuable décédé a fait, par testament, un don de charité, un don à Sa Majesté ou un don de biens culturels (appuyé de reçus appropriés), il est réputé avoir fait ce don l'année de son décès et ce montant peut être demandé comme crédit d'impôt. Il est à noter que les dons faits l'année du décès peuvent être reportés sur l'année précédente. Toutefois, le montant demandé pour dons de charité ne peut jamais dépasser 20% du revenu net du contribuable pour l'année visée lorsqu'il s'agit de déterminer le montant qui doit être utilisé aux fins du calcul du crédit d'impôt. Par contre, les dons à Sa Majesté ne sont pas si restrictifs.

Lorsqu'un don de charité ou un don à Sa Majesté est un bien en immobilisation dont la juste valeur marchande était supérieure au prix de base rajusté pour le contribuable, le représentant peut désigner comme don une somme qui ne doit être ni supérieure à la juste valeur marchande, ni inférieure au prix de base rajusté. En outre, cette somme sera réputée être le produit que le contribuable a tiré de la disposition des biens.

Lorsqu'un don de charité ou un don à Sa Majesté est une oeuvre d'art créée par le défunt et figurant à l'inventaire des biens, le représentant peut désigner la somme qui correspond au produit de disposition réputé de la personne décédée. Pour ce faire, le représentant peut désigner une somme qui ne doit être ni supérieure à la juste valeur marchande de l'oeuvre ni inférieure au coût figurant à l'inventaire aux fins de l'impôt sur les oeuvres d'art pour le particulier à la date du don. Le don doit être justifié d'un reçu approprié.

Comme il est indiqué au numéro 2 de la Partie II du présent guide, les dons de charité et les dons à Sa Majesté peuvent être demandés, selon certaines limites, dans plus d'une des déclarations qui peuvent être produites pour l'année du décès.

### **4. Revenu gagné après le décès**

Si, après avoir déduit la perte en capital nette rajustée, il y a encore des pertes non déduites, il faut alors multiplier cet excédent par le facteur de rajustement applicable à l'année dans laquelle la perte a été subie. Veuillez consulter le *Guide de la T3 – Déclaration de revenus des fiducies de 1988* que vous pouvez obtenir de votre bureau de district.

### **5. Paiement de l'impôt**

Pour l'année du décès, le représentant peut choisir, au moyen de la formule prescrite T2075, *Choix, en vertu du paragraphe 159(5), par les représentants légaux d'un contribuable décédé, de différer le paiement de l'impôt sur le revenu, de différer entièrement ou partiellement le paiement de l'impôt sur le revenu découlant*

de la valeur des droits ou biens à la date du décès et de la disposition réputée de biens en immobilisation au décès. Pour faire ce choix, le représentant doit fournir au Ministre une garantie acceptable du paiement de l'impôt différé, c'est-à-dire, tout au plus dix acomptes provisionnels annuels consécutifs et égaux ainsi que l'intérêt applicable à un taux prescrit. Le premier acompte est payable à la date limite de production de la déclaration du défunt et les autres (neuf au maximum) doivent suivre à intervalles successifs d'un an suivant cette même date.

## 6. Certificat de décharge

Selon la Loi de l'impôt sur le revenu, tout administrateur ou exécuteur testamentaire doit obtenir un certificat de décharge avant de distribuer des biens sous sa garde, faute de quoi il peut être tenu personnellement responsable des impôts, intérêts et pénalités impayés.

Une demande pour un certificat de décharge ne peut être faite avant que les avis de cotisation pour toutes les déclarations produites n'aient été reçues. N'envoyez pas la demande sous le même pli que les déclarations de revenus, puisque celles-ci doivent être adressées à un centre fiscal aux fins de traitement, tandis que les certificats sont émis par les bureaux de district. Il est à noter qu'aucun certificat de décharge ne peut être émis tant que toutes les déclarations de revenus requises n'ont pas été produites et cotisées et que tous les impôts, cotisations, intérêts et pénalités n'ont pas été payés ou garantis.

La demande écrite d'un certificat de décharge doit être envoyée par la poste à la Section de la vérification des dossiers d'entreprise du bureau de district desservant la région où demeure le représentant. Cette demande doit indiquer le nom de la personne ou des personnes qui demandent le certificat, leurs adresse et titre (par exemple exécuteur testamentaire ou administrateur) ainsi que le nom complet du contribuable décédé, sa dernière adresse, son numéro d'assurance sociale et la date de son décès.

Le certificat vise la période se terminant à la date du décès et les années d'imposition antérieures. Le certificat n'accorde pas de décharge de quelque obligation que ce soit résultant d'une fiducie qui a été établie, ou qui aurait dû l'être, pour la période suivant le décès. Le *Guide de la T3 – Déclaration de revenus des fiducies de 1988* contient plus de détails à ce sujet et est disponible à votre bureau de district.

Pour que le certificat de décharge vous soit émis rapidement, veuillez joindre à la demande les documents ou renseignements suivants:

- une copie du testament,
- un relevé énumérant les biens de la succession à la date du décès et indiquant le prix de base rajusté et la juste valeur marchande de ceux-ci et
- en l'absence d'un testament, un exposé détaillé de la distribution proposée des biens indiquant les nom et adresse des bénéficiaires et leur lien de parenté avec le défunt.

Vous trouverez d'autres renseignements concernant les demandes de certificat de décharge dans la Circulaire d'information 82-6, *Demande de certificat de décharge pour la succession et les fiducies* ainsi que dans le Bulletin d'interprétation IT-282R2, *Répartition des biens d'une succession ou d'une fiducie – Certificats de décharge*.

— NOTES —