



Revenu Canada
Impôt

Revenue Canada
Taxation

Guide supplémentaire

Guide d'impôt Revenus de personnes décédées

1990

Votre
guide



Dans ce guide

Table des matières

Formules

Index

PLUS

Documents de
référence

Questions courantes

Exemples

Revenu Canada offre ses services aux contribuables dans les deux langues officielles.

Revenue Canada offers services to the public in both official languages.

PRINCIPALES MODIFICATIONS POUR 1990

Les principales modifications sont résumées ci-dessous et sont indiquées en jaune dans le guide.

- **Législation proposée.** Ce guide comporte certaines modifications à la *Loi de l'impôt sur le revenu* proposées par le ministre des Finances le 13 juillet 1990. Toutefois, au moment où ce guide a été mis sous presse, ces modifications n'avaient pas encore été adoptées. Pour plus de renseignements, communiquez avec votre bureau de district d'impôt.
- **Révision des feuillets de renseignements.** Tous les indicateurs de cases des feuillets de renseignements ont été convertis en chiffres. Ainsi, la case (C) du feuillet T4 est devenue la case 14. Vous pourriez toutefois recevoir l'ancienne version des feuillets de renseignements. Dans le guide, chaque référence aux cases est donc complétée par la lettre utilisée dans l'ancien système.

Ce guide explique, dans un langage aussi simple que possible, les situations fiscales les plus courantes. Il ne remplace pas les textes législatifs applicables : la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la *Loi sur l'assurance-chômage*, le *Régime de pensions du Canada* et les règlements d'application. Pour plus de renseignements, reportez-vous à ces lois ou communiquez avec votre bureau de district.

Remarque

Dans cette publication, le masculin s'applique aux personnes de l'un ou l'autre sexe.

TABLE DES MATIÈRES

	Page		Page
INTRODUCTION	4	Règles transitoires.....	15
DÉCLARATIONS À SOUMETTRE	4	Autres biens en immobilisation	15
CHAPITRE 1 DÉCLARATION ORDINAIRE		Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur	
POUR L'ANNÉE DU DÉCÈS	5	du conjoint.....	16
Section «Étape 1 — Identification» de la déclaration ...	5	Règles transitoires.....	16
Calcul du revenu total.....	5	Transfert de biens agricoles à un enfant	16
Déductions du revenu total (lignes 207 à 232)	8	Biens en immobilisation admissibles	17
Déductions du revenu net.....	9	Avoirs miniers et fonds de terre compris à	
Calcul du total des crédits d'impôt non		l'inventaire	18
remboursables	9	CHAPITRE 4 PERTES EN CAPITAL NETTES ..	18
Sommaire de l'impôt et des crédits	10	Pertes en capital nettes subies l'année du décès	18
CHAPITRE 2 DÉCLARATIONS FAISANT ÉTAT		Pertes en capital nettes subies avant l'année du	
D'UN CHOIX	11	décès.....	19
Droits ou biens	11	CHAPITRE 5 DIVERS	20
Déductions et crédits d'impôt non remboursables qui		Fiducie en faveur du conjoint	20
peuvent être demandés dans les déclarations		Disposition de biens par le représentant légal	
faisant état d'un choix.....	12	(164(6))	21
CHAPITRE 3 DISPOSITIONS RÉPUTÉES DE		Dons de charité ou dons par testament.....	21
BIENS EN IMMOBILISATION AU		Revenu gagné après le décès	22
DÉCÈS	13	Paie ment de l'impôt.....	22
Renseignements généraux	13	Certificat de décharge	23
Biens amortissables de catégorie prescrite	13	DOCUMENTS DE RÉFÉRENCE	23
Disposition réputée au décès	13	QUESTIONS COURANTES	25
Coût réputé pour le bénéficiaire	14	INDEX	26
Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur			
du conjoint.....	14		

INTRODUCTION

Ce guide contient des renseignements destinés aux représentants légaux (exécuteur testamentaire, fiduciaire ou administrateur successoral) qui doivent remplir une ou plusieurs déclarations de revenus pour des contribuables décédés. Toutefois, ce document ne comprend pas tous les renseignements nécessaires à l'établissement d'une déclaration. Par conséquent, il renvoie fréquemment au *Guide d'impôt général* de 1990.

Aucune déclaration de revenus précise n'a été conçue pour les contribuables décédés. Vous pouvez utiliser soit la déclaration de revenus T1 générale ou la déclaration de revenus T1 spéciale. Toutefois, pour pouvoir utiliser la déclaration spéciale, vous devez vous assurer que le contribuable décédé n'a pas de revenus, des déductions et des crédits non remboursables autres que ceux qui sont indiqués dans cette déclaration.

DÉCLARATIONS À SOUMETTRE

Le représentant légal d'une personne décédée a la responsabilité de soumettre une ou plusieurs déclarations pour cette personne. Si vous êtes le représentant légal d'un contribuable décédé, vous devez soumettre les déclarations de revenus requises pour cette personne. Selon les sources de revenus du contribuable décédé et selon les dispositions prévoyant certains choix en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, vous pouvez soumettre jusqu'à quatre déclarations de revenus distinctes pour l'année du décès.

Vous pouvez utiliser la déclaration de revenus T1 générale de l'année précédente si la déclaration de revenus pour l'année d'imposition en question n'est pas encore disponible. Dans ce cas, modifiez l'année indiquée dans le coin supérieur droit de la page 1.

Déclaration ordinaire (150(1)b))

Vous devez soumettre, au nom du contribuable décédé, une déclaration de revenus pour l'année de son décès. Vous déclarez les revenus du contribuable décédé pour la période allant du 1^{er} janvier de l'année de son décès jusqu'à la date du décès. La date à laquelle vous devez soumettre cette déclaration varie selon la date du décès.

- Si le contribuable est décédé entre le 1^{er} janvier et le 31 octobre 1990, vous devez soumettre la déclaration de 1990 au plus tard le 30 avril 1991.
- Si le contribuable est décédé entre le 1^{er} novembre et le 31 décembre 1990, vous devez soumettre la déclaration de 1990 au plus tard six mois après la date du décès.
- Si le contribuable est décédé entre le 1^{er} janvier et le 1^{er} mai 1991, vous devez soumettre la déclaration de 1990 au plus tard six mois après la date du décès.

Le représentant légal du contribuable décédé n'est pas tenu de payer en son nom des acomptes provisionnels qui seraient dus après la date du décès. Toutefois, tout montant dû au Ministère doit être payé au plus tard à la date limite à laquelle la déclaration doit être soumise. Sinon, des intérêts sur arriérés seront exigés sur le montant dû. Ces intérêts s'accumuleront à compter du jour suivant la date à laquelle la déclaration devait être soumise.

Déclarations de revenus de 1989 et des années antérieures — Les représentants légaux ne pourront plus bénéficier de la prolongation de six mois pour soumettre les déclarations d'un contribuable décédé. Si ces déclarations n'ont pas été soumises le 30 avril suivant la fin de l'année d'imposition en question, des intérêts sur arriérés seront exigés sur le montant dû à compter du 1^{er} mai de l'année dans laquelle ces déclarations devaient être soumises jusqu'à paiement complet du solde.

Fiducies en faveur du conjoint (70(7)) — Lorsqu'il y a une «fiducie en faveur du conjoint» et que, à même cette fiducie, certaines dettes testamentaires doivent être payées, la date limite pour soumettre la déclaration ordinaire du contribuable décédé peut être prolongée jusqu'à 18 mois après la date du décès. Toutefois, tout montant dû au Ministère doit être payé au plus tard le 30 avril 1991 ou six mois après la date du décès, selon la plus éloignée des deux dates. Des intérêts seront exigés sur tout montant dû après cette date. Pour plus de renseignements sur la notion de «fiducie en faveur du conjoint», reportez-vous au chapitre 5 du guide.

Remarque

Si l'une des déclarations ordinaires d'un contribuable décédé est envoyée en retard et qu'il y a un montant dû, une pénalité pour production tardive pourrait être imposée. Cette pénalité sera de 5 % du total du solde impayé à la date à laquelle la déclaration devait être soumise, plus 1 % par mois complet de retard pour une période maximale de 12 mois.

Déclarations faisant état d'un choix

Remarque

Vous devez identifier toutes les déclarations faisant état d'un choix en inscrivant le numéro correspondant au paragraphe ou à l'alinéa de la *Loi de l'impôt sur le revenu* au haut de la page 1.

Déclaration distincte pour droits ou biens (70(2))

Comme représentant légal du contribuable décédé, vous pouvez choisir de soumettre une déclaration distincte

pour la valeur des «droits ou biens» que celui-ci avait à la date de son décès. Une telle déclaration doit être fournie au plus tard dans les 90 jours après l'envoi d'un avis de cotisation ou de nouvelle cotisation pour l'année du décès ou un an après la date du décès, soit la date qui survient la première. Pour plus de précisions, reportez-vous à la rubrique «Droits ou biens» du chapitre 2 du guide.

Tout montant dû au Ministère doit être payé au plus tard à la date limite à laquelle la déclaration doit être soumise. Sinon, des intérêts sur arriérés seront exigés sur le montant dû. Ces intérêts s'accumuleront à compter du jour suivant la date à laquelle la déclaration devait être soumise. Toutefois, vous pouvez choisir de différer partiellement le paiement de l'impôt sur le revenu résultant de la valeur des droits ou biens. Pour plus de renseignements, reportez-vous à la rubrique «Paiement de l'impôt» du chapitre 5 du guide.

Déclaration distincte pour revenus provenant de sociétés ou d'entreprises individuelles (150(4))

Des règles particulières s'appliquent lorsque le contribuable décédé était membre d'une société ou exploitait une entreprise individuelle dont l'exercice financier différait de l'année civile. Lorsqu'un contribuable est décédé au cours de l'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, il y a deux exercices financiers qui se terminent dans la même année. Son revenu comme associé ou propriétaire est calculé pour la période allant de la fin du dernier exercice financier à la date du décès. Vous pouvez inscrire ce revenu dans la déclaration ordinaire

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. Vous devez soumettre cette déclaration distincte et payer l'impôt pour la période à la même date à laquelle la déclaration ordinaire devait être soumise.

Tout montant dû au Ministère doit être payé au plus tard à la date limite à laquelle la déclaration doit être soumise. Sinon, des intérêts sur arriérés seront exigés sur le montant dû. Ces intérêts s'accumuleront à compter du jour suivant la date à laquelle la déclaration devait être soumise.

Déclaration distincte pour revenus provenant de fiducies (104(23)d))

Une déclaration distincte peut être soumise lorsque le contribuable décédé était bénéficiaire d'une fiducie testamentaire dont l'exercice financier différait de l'année civile. Cette déclaration comprend le revenu provenant de la fiducie pour la période allant de la fin du dernier exercice financier de la fiducie jusqu'à la date du décès. Vous devez soumettre cette déclaration distincte à la même date à laquelle la déclaration ordinaire devait être soumise.

Tout montant dû au Ministère doit être payé au plus tard à la date limite à laquelle la déclaration doit être soumise. Sinon, des intérêts sur arriérés seront exigés sur le montant dû. Ces intérêts s'accumuleront à compter du jour suivant la date à laquelle la déclaration devait être soumise.

CHAPITRE 1 DÉCLARATION ORDINAIRE POUR L'ANNÉE DU DÉCÈS

Section «Étape 1 — Identification» de la déclaration

Lorsque vous remplissez une déclaration personnalisée, assurez-vous que tous les renseignements indiqués sur l'étiquette en haut de la page 1 sont exacts. Vérifiez également les renseignements suivants :

- la mention «La succession de feu» doit figurer devant le nom du contribuable;
- l'adresse donnée doit être celle de l'exécuteur testamentaire ou de l'administrateur;
- l'espace réservé à la province ou au territoire de résidence au 31 décembre doit faire référence à la province ou au territoire de résidence du contribuable à la date de son décès;
- la date du décès doit être inscrite à la section appropriée.

Calcul du revenu total

Pour remplir la section de la déclaration portant sur les revenus, vous devez déterminer toutes les sources de revenus de la personne décédée. Une copie de sa déclaration de l'année précédente pourrait vous être utile.

Dans certains cas, par exemple lorsqu'une déclaration de 1991 est soumise avant le temps, vous aurez peut-être à communiquer avec la personne qui paie les montants pour obtenir les feuillets de renseignements suivants :

- T4 État de la rémunération payée;
- T4A État du revenu de pensions, de retraite, de rentes ou d'autres sources;
- T4A(P) État des prestations du Régime de pensions du Canada;
- T4A(OAS) Relevé de la sécurité de la vieillesse;

- T4U État des prestations d'assurance-chômage versées;
- T5 État des revenus de placements;
- T600 Certificat de propriété;
- TFA1 Relevé des allocations familiales.

Vous devez inscrire dans la déclaration tous les types de revenus reçus par la personne décédée même si aucun feuillet de renseignements n'a été émis. Une lettre d'attestation ou une autre preuve écrite du revenu, venant de la personne qui a fait le paiement, sera acceptée dans le cas où vous ne pouvez obtenir un feuillet de renseignements. Lorsque vous ne pouvez pas obtenir un feuillet de renseignements ni 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 de la personne qui a fait le paiement.

Les revenus qui sont payables périodiquement comme les intérêts, les loyers, les redevances, les rentes ou les traitements et salaires sont considérés comme s'étant accumulés en sommes quotidiennes égales pendant la période où ils étaient payables. Cette règle ne s'applique pas aux montants à recevoir mais non payables le jour du décès ou avant. De plus, elle ne s'applique pas aux revenus de contrats de rente qui sont considérés comme échus au décès. Pour plus de détails sur les revenus à recevoir le jour du décès ou avant, consultez le chapitre 2 du guide.

Toute somme qui n'a pas été reçue avant le décès du contribuable, mais qui est considérée comme s'étant accumulée jusqu'à la date du décès, doit être incluse dans le calcul du revenu dans la déclaration ordinaire du contribuable décédé pour l'année du décès. Pour plus de renseignements, procurez-vous le Bulletin d'interprétation IT-210R, Revenu de personnes décédées — Paiements périodiques.

Vous pouvez déclarer certains montants reçus après la date du décès dans la déclaration ordinaire pour l'année du décès ou dans la déclaration relative aux «droits ou biens», si cette option est choisie. Pour obtenir plus de renseignements concernant les droits ou biens, reportez-vous à la rubrique «Droits ou biens» du chapitre 2 du guide.

Les lignes énumérées ci-après renvoient aux lignes indiquées dans les déclarations de revenus T1 générale et spéciale. Seules les lignes les plus fréquemment utilisées sont expliquées.

Lignes 101 à 104 — Revenus d'emploi

Vous devez inclure tous les traitements ou salaires reçus pour la période du 1^{er} janvier jusqu'à la date du décès. Cela comprend les montants accumulés depuis le début de la période de paie durant laquelle l'employé est décédé jusqu'à la date du décès.

Lorsqu'un feuillet T4 est manquant ou ne peut être obtenu, estimez le revenu, les retenues applicables,

comme par exemple les cotisations au Régime de pensions du Canada ou au Régime de rentes du Québec, les cotisations à l'assurance-chômage, les cotisations syndicales 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.

Lignes 113 à 115 — Revenus de pensions

Vous devez inclure tous les revenus de pensions ou prestations de retraite reçus par le contribuable décédé pour la période du 1^{er} janvier jusqu'à la date du décès. Toutefois, n'incluez pas les «suppléments fédéraux nets payés» indiqués dans la case 21 (ou case (H)) du T4A(OAS). Si le total des «revenus nets avant rajustements», indiqué à la ligne 234 de toutes les déclarations pour l'année du décès, dépasse 50 850 \$, vous pourriez avoir à rembourser une partie de la pension de sécurité de la vieillesse que le contribuable décédé a reçue. Pour plus de précisions, reportez-vous à la ligne 235 du *Guide d'impôt général* de 1990.

Les paiements forfaitaires payés à partir d'une caisse de retraite ou d'un fonds de pension, par suite du décès, sont normalement imposables comme revenu de la personne qui les reçoit. Ces paiements comprennent les prestations consécutives au décès payées par le Régime de pensions du Canada ou le Régime de rentes du Québec. Le bénéficiaire peut être le conjoint, les enfants ou la succession. Pour plus de précisions sur la façon de déclarer ces divers paiements forfaitaires ou ces prestations consécutives au décès, reportez-vous à la ligne 114 et au point «D» de la ligne 130 du *Guide d'impôt général* de 1990. Pour plus de renseignements, consultez les bulletins d'interprétation IT-301, Prestations consécutives au décès — Paiements admissibles, et IT-508, Prestations consécutives au décès — Calcul.

Remarque

Lorsqu'une succession est établie à la suite du décès d'un contribuable, une déclaration de revenus des fiduciaires T3 et déclaration de renseignements devra être soumise. Vous pouvez vous procurer cette déclaration ainsi que le guide à votre bureau de district.

Ligne 118 — Allocations familiales

Lorsque le contribuable décédé a été marié du 1^{er} janvier 1990 jusqu'à la date du décès ou était séparé de son conjoint en raison d'une rupture du mariage pour une période de moins de 90 jours commençant en 1990,

- le conjoint ayant le revenu net le plus élevé pour l'année (avant d'y ajouter les allocations familiales et de déduire les frais de garde d'enfants et le remboursement de prestations de programmes sociaux) doit déclarer les allocations familiales jusqu'à la date du décès, peu importe qui les a reçues;
- le conjoint survivant doit déclarer les allocations familiales qu'il a reçues à partir de la date du décès.

Lorsque le contribuable décédé s'est marié durant l'année 1990 ou 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 allocations familiales doivent être incluses dans le revenu de la personne qui les reçoit pour tous les mois à la fin desquels le contribuable décédé et son conjoint étaient séparés ou n'étaient pas encore mariés;
- les allocations familiales doivent être incluses dans le revenu du conjoint ayant le revenu net le plus élevé pour l'année (avant d'y ajouter les allocations familiales et de déduire les frais de garde d'enfants et le remboursement de prestations de programmes sociaux) pour chaque autre mois, jusqu'à la date du décès;
- le conjoint survivant devra déclarer les allocations familiales qu'il a reçues à partir de la date du décès.

Une partie des allocations familiales déclarées par la personne décédée pourrait devoir être remboursée si le total des «revenus nets avant rajustements», indiqué à la ligne 234 de toutes les déclarations du contribuable décédé pour l'année du décès, dépasse 50 850 \$. Pour plus de précisions, reportez-vous à la Ligne 235 du *Guide d'impôt général* de 1990.

Remarque

Un particulier qui demande l'équivalent du montant de marié pour une personne à charge doit déclarer dans son revenu les allocations familiales payées pour la personne à charge au cours de l'année entière, peu importe qu'il les a reçues.

Ligne 119 — Prestations d'assurance-chômage

Si la personne décédée a reçu des prestations d'assurance-chômage en 1990 et que le total des «revenus nets avant rajustement», indiqués à la ligne 234 de toutes les déclarations pour l'année du décès, dépasse 49 920 \$, une partie des prestations reçues doit être remboursée. Pour plus de précisions, reportez-vous à la ligne 235 du *Guide d'impôt général* de 1990.

Lignes 120 et 121 — Revenus de placements

Vous devez déclarer tous les revenus de placements reçus du 1^{er} janvier jusqu'à la date du décès, s'ils n'ont pas été déclarés dans une année antérieure. Vous devez aussi inclure les montants accumulés pendant cette période mais non encore payés.

Déclarez les intérêts d'obligations qui se sont accumulés depuis la dernière date de versement d'intérêt, 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 revenus de placements peuvent être déclarés comme droits ou biens dans une déclaration distincte. Pour plus de renseignements,

reportez-vous à la rubrique «Droits ou biens» du chapitre 2 du guide.

Pour plus de renseignements sur les revenus de placements, reportez-vous au *Guide d'impôt général* de 1990.

Ligne 129 — Régime enregistré d'épargne-retraite (REER)

Pour les paiements reçus d'un REER, le terme «conjoint» comprend une personne de sexe opposé qui, jusqu'au moment du décès, était mariée au contribuable décédé ou qui, selon le cas :

- vivait avec le contribuable décédé dans une situation semblable à une union conjugale depuis au moins un an;
- vivait avec le contribuable décédé dans une situation semblable à une union conjugale et est le père naturel ou adoptif ou la mère naturelle ou adoptive de l'enfant du contribuable décédé.

Lorsque la personne décédée était rentière d'un REER non échu au moment du décès et que le conjoint a 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 ou petits-enfants, qui étaient entièrement à la charge du contribuable décédé, sont bénéficiaires du régime, le montant qu'ils reçoivent comme «remboursement de primes» est considéré comme leur revenu.

Toutefois, vous devrez inclure dans le revenu de la personne décédée l'excédent de la juste valeur marchande de tous les biens du REER au moment du décès, qui dépasse le montant désigné comme «remboursement de primes» pour le conjoint survivant, les enfants ou petits-enfants à charge de la personne décédée.

Lorsque le contribuable décédé a désigné sa succession comme étant bénéficiaire du REER, le montant provenant du REER est payé à la succession de la personne décédée. Le représentant légal et un bénéficiaire de la succession peuvent alors désigner conjointement, en tout ou en partie, ce montant comme ayant été reçu par le bénéficiaire à titre de prestation qui constitue un «remboursement de primes». Cela n'est possible que si le montant désigné aurait été admissible à titre de «remboursement de primes» s'il avait été versé directement au bénéficiaire. Pour effectuer cette désignation, il faut soumettre 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. Vous pouvez obtenir la formule T2019 à votre bureau de district.

Dans certaines circonstances, le «remboursement de primes» à un bénéficiaire désigné peut être transféré à une rente ou à un REER. Ce transfert doit être fait

dans l'année où le remboursement de primes est reçu ou dans les 60 premiers jours de l'année qui suit. Pour obtenir des précisions au sujet des montants payés à même un REER par suite d'un décès, consultez le *Guide d'impôt — Pensions et REER* de 1990 et 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.

Remarque

Les remboursements de primes reçus par la succession de la personne décédée ne peuvent plus être déclarés dans une déclaration de revenus des fiducies T3.

Lignes 130 à 143 — Autres types de revenus

Ces lignes, qui se trouvent à la page 1 de la déclaration, énumèrent les autres types de revenus à déclarer. Vous trouverez des renseignements sur divers types de revenus et les annexes qui s'y rapportent dans le *Guide d'impôt général* de 1990. Si la personne décédée possédait des biens en immobilisation à son décès, consultez le chapitre 3 du guide, «Disposition réputée de biens en immobilisation au décès».

Réserves pour l'année du décès

Dans le calcul du revenu tiré d'une entreprise ou de gains provenant de la disposition de biens en immobilisation, il est généralement possible de déduire une réserve pour le revenu ou les gains attribuables au produit de la vente qui ne doit être reçu qu'au cours d'une année d'imposition qui suit. De même, un agent d'assurance ou un courtier peut déduire une réserve pour des commissions non gagnées.

Normalement, ces réserves ne peuvent pas être déduites dans l'année du décès. Elles ne peuvent être déduites que lorsque le droit de recevoir le produit non recouvré est transféré ou attribué au conjoint ou à une fiducie en sa faveur. Le représentant légal du contribuable décédé et le bénéficiaire du transfert doivent alors faire conjointement un choix concernant les biens en question, au moyen de la formule prescrite. Pour effectuer un tel transfert, il faut remplir et soumettre 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 biens doivent avoir été résidents du Canada immédiatement avant le décès. Dans le cas d'un transfert à une fiducie au profit du conjoint, la fiducie doit avoir résidé au Canada immédiatement après la date à laquelle le bien a été, par dévolution, irrévocablement acquis par la fiducie. Une somme égale aux réserves comportant ce choix doit être incluse comme revenu tiré d'une entreprise, de biens en immobilisation ou de commissions, selon le cas, dans le calcul du revenu du conjoint ou de la fiducie en sa faveur pour la première année d'imposition se terminant après le décès.

Lorsqu'une réserve pour gains en capital résultant de la vente de biens après 1984 est déclarée par le conjoint,

par la fiducie en sa faveur ou par le contribuable décédé, ce montant peut être admissible à la déduction pour gains en capital pour les années d'imposition 1988 et suivantes.

Lignes 207 à 232 — Déductions du revenu total

Ligne 208 — Primes d'un régime enregistré d'épargne-retraite (REER)

Lorsqu'un particulier décède, aucune contribution ne peut être faite à son REER à la suite de son décès parce que le particulier ne peut plus en être le rentier. Toutefois, des contributions jusqu'à la limite permise peuvent être versées en son nom à un REER au profit de son conjoint dans les 60 jours suivant la date du décès. Pour plus de renseignements sur les REER, consultez le *Guide d'impôt — Pensions et REER* de 1990. Vous trouverez des précisions sur les REER au profit du conjoint dans le Bulletin d'interprétation IT-307R2, Régime enregistré d'épargne-retraite pour le conjoint du particulier.

Pour des explications sur la ligne 207 et sur les lignes 212 à 232, reportez-vous au *Guide d'impôt général* de 1990.

Ligne 237 — Retrait du montant d'étalement accumulé

Il existe trois options concernant le montant d'étalement accumulé d'un contribuable décédé en 1990.

À titre de représentant légal, vous pouvez, selon le cas :

- ne pas tenir compte du montant d'étalement accumulé au cours des années précédentes. Dans ce cas, il n'y a aucune conséquence fiscale;
- inclure une partie ou la totalité des montants d'étalement accumulé dans le revenu du contribuable décédé pour l'année du décès. Dans ce cas, ce montant peut être imposé à un taux réduit en vertu de règles particulières. Lorsque vous choisissez d'inclure une partie seulement du montant d'étalement accumulé, il n'y aura aucune autre conséquence fiscale sur le solde à moins que vous ne choisissiez de reporter ce solde sur les trois années antérieures;
- reporter le montant d'étalement accumulé sur les trois années antérieures.

Pour déterminer l'impôt sur le revenu étalé, procurez-vous la formule T541, Calcul de l'impôt sur le revenu étalé — Contribuables décédés, à votre bureau de district.

Remarque

Cette formule doit être présentée au plus tard à la date limite à laquelle vous devez soumettre, pour le contribuable décédé, la déclaration pour l'année du décès.

Déductions du revenu net

Ligne 253 — Pertes en capital nettes d'autres années
Il existe des règles particulières pour la déduction de pertes en capital nettes l'année du décès. Pour obtenir des précisions, reportez-vous au chapitre 4 du guide.

Pour les autres déductions du revenu net, suivez les directives du *Guide d'impôt général de 1990*.

Calcul du total des 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 T1 générale de 1990 et ils sont expliqués de façon détaillée dans le *Guide d'impôt général de 1990*.

Montants personnels

Le total des montants personnels peut être inscrit dans la déclaration de revenus de la personne décédée. Toutefois, ces montants devront être réduits en fonction de la date du décès si la personne décédée a résidé ailleurs qu'au Canada durant la période du 1^{er} janvier jusqu'à la date du décès. Lorsque le contribuable décédé a immigré au Canada ou a émigré avant la date du décès, consultez le *Guide d'impôt — Émigrants de 1990* ou le *Guide d'impôt — Néo-Canadiens de 1990*.

Ligne 300 — Montant personnel de base

Vous pouvez inscrire le total du montant personnel de base de 6 169 \$ pour le contribuable décédé.

Ligne 301 — Montant en raison de l'âge

Vous pouvez aussi déduire le montant en raison de l'âge de 3 327 \$, si la personne décédée avait 65 ans ou plus à la date de son décès.

Ligne 303 — Montant de marié

Vous pouvez déduire le montant de marié au complet, au nom de la personne décédée, pour un conjoint dont le revenu pour toute l'année était de 514 \$ ou moins. Vous pouvez déduire un montant réduit si le revenu du conjoint pour toute l'année a dépassé 514 \$ sans atteindre 5 655 \$.

Remarque

Le revenu du conjoint pour toute l'année et non jusqu'à la date du décès doit être utilisé dans le calcul du montant de marié. Lorsque des montants pour enfants à charge ou autres personnes à charge sont déduits, il faut également tenir compte de leurs revenus pour l'année entière dans le calcul de ces montants personnels.

Le conjoint survivant peut déduire le montant de marié pour la personne décédée si le revenu du conjoint survivant, jusqu'à la date du décès, était suffisant pour 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 514 \$ ou moins. Pour calculer le montant de marié, le conjoint survivant doit utiliser le total du revenu net de la personne décédée qui est inscrit dans toutes les déclarations produites pour l'année du décès.

Lignes 304 et 305 — Montants pour enfants à charge et montants personnels supplémentaires

Les montants pour enfants à charge sont calculés dans le *Guide d'impôt général de 1990*. L'annexe 6, Montants personnels supplémentaires, sert à déduire les montants personnels supplémentaires. La personne qui doit déclarer les allocations familiales reçues pour un enfant peut déduire les montants pour enfants à charge pour cet enfant.

Si plus d'une personne doit déclarer les allocations familiales reçues pour le même enfant, ces personnes peuvent déduire le «montant pour enfants à charge» pour cet enfant. Le montant pour cet enfant doit être réparti selon la même proportion que la part d'allocations familiales déclarées. Cependant, la déduction totale demandée par la personne décédée et l'autre personne ne peut dépasser le montant maximum permis pour chaque enfant.

Pour des renseignements sur les lignes 308, 310 et 312, reportez-vous au *Guide d'impôt général de 1990*.

Ligne 314 — Montant pour revenu de pensions

Lorsque la personne décédée a reçu, avant son décès, un revenu de pensions admissible, il est possible de déduire le montant pour revenu de pensions. Le montant que vous pouvez déduire est le moins élevé des montants suivants : le revenu de pensions reçu dans l'année ou 1 000 \$.

La ligne 314 du *Guide d'impôt général de 1990* contient la liste des revenus de pensions admissibles et non admissibles. Vous y trouverez également des grilles qui vous aideront à calculer le montant pour revenu de pensions en fonction de l'âge du contribuable. Remplissez la grille qui correspond à la situation de la personne décédée à la date de son décès pour vous aider à calculer le montant pour revenu de pensions admissible.

Lignes 316 et 318 — Montant pour personnes handicapées

Vous pouvez inscrire un montant de 3 327 \$ pour le contribuable décédé si sa situation correspondait aux conditions suivantes :

- il était atteint d'une déficience mentale ou physique grave en 1990 (c'est-à-dire que le contribuable décédé était restreint de façon marquée dans ses activités de tous les jours);
- la déficience a duré au moins 12 mois consécutifs ou sa durée prévue était d'au moins 12 mois consécutifs.

Vous ne pouvez pas déduire le montant pour personnes handicapées, si le contribuable décédé ou toute autre personne a déduit, en son nom, des frais médicaux pour

la rémunération versée à un préposé à temps plein ou les frais de séjour dans une maison de santé ou de repos qui se rapportent à la déficience mentale ou physique dont était atteinte la personne décédée. Vous pouvez inscrire le montant pour personnes handicapées ou les frais médicaux selon ce qui est le plus avantageux pour le contribuable décédé, mais non les deux.

Toutefois, lorsque certaines conditions sont remplies, vous pourriez déduire le montant pour personnes handicapées et les frais payés à un préposé aux soins. Ces soins doivent avoir été dispensés au Canada par le préposé pour permettre au contribuable avant son décès de gagner un revenu pour l'année. Pour plus de précisions sur les frais de préposé aux soins, lisez la ligne 215 du *Guide d'impôt général* de 1990.

Pour plus de renseignements sur le crédit pour personnes handicapées, procurez-vous la brochure, *Le crédit pour personnes handicapées*, et le Bulletin d'interprétation IT-519, Crédits d'impôt pour frais médicaux et pour handicapés.

Ligne 326 — Montants transférés du conjoint

Lorsque le conjoint de la personne décédée a des montants dont il n'a pas eu besoin pour ramener son impôt fédéral à zéro, ces montants peuvent être transférés à la déclaration de la personne décédée. Il faut toutefois tenir compte du revenu du conjoint de la personne décédée pour toute l'année.

De même, vous pouvez transférer à la déclaration du conjoint survivant les montants qui ne servent pas à ramener à zéro le total de l'impôt fédéral de toutes les déclarations du contribuable décédé pour l'année du décès.

Voici les crédits qui peuvent être transférés :

- le montant en raison de l'âge (pour les personnes de 65 ans ou plus);
- le montant pour revenu de pensions;
- le montant pour personnes handicapées;
- les frais de scolarité et le montant relatif aux études.

Reportez-vous à l'annexe 2, «Montants transférés du conjoint», que vous trouverez dans le *Guide d'impôt général et déclaration* de 1990.

Ligne 330 — Frais médicaux

Vous pouvez inscrire pour la personne décédée, à titre de frais médicaux, le moins élevé des montants suivants : le total des frais médicaux qui dépasse 1 542 \$ ou 3 % de son revenu net. Ces frais peuvent avoir été payés au cours de toute période de 24 mois incluant la date du décès et ne doivent pas avoir été demandés dans une année précédente. Pour déclarer des frais médicaux, vous devez joindre à la déclaration tous les reçus ainsi que l'annexe 4, Frais médicaux, correctement remplie, que vous trouverez dans le *Guide d'impôt général et déclaration* de 1990.

Pour obtenir plus de précisions au sujet des frais médicaux admissibles, consultez le Bulletin d'interprétation IT-519, Crédits d'impôt pour frais médicaux et pour handicapés.

Ligne 340 — Dons de charité

Vous pouvez inscrire le montant des dons de charité faits au cours de l'année du décès et des cinq années précédentes qui n'ont pas déjà été déduits. Lorsque le montant des dons comprend des sommes reportées des années précédentes, vous devez joindre une note à la déclaration pour indiquer l'année où ces dons ont été faits et le montant du report. Le maximum que vous pouvez demander dans la déclaration du contribuable décédé pour le total des dons de charité ne peut pas dépasser 20 % du revenu net du contribuable décédé pour l'année en question. Joignez les reçus officiels à la déclaration.

Les dons de charité faits par un contribuable décédé dans l'année de son décès peuvent être reportés à l'année précédente s'ils ne sont pas déduits l'année du décès. Les dons de charité faits par testament à des organismes enregistrés peuvent être déduits dans l'année du décès si les montants sont appuyés de reçus appropriés. Reportez-vous à la ligne 340 du *Guide d'impôt général* de 1990.

Ligne 342 — Dons au Canada ou à une province

Vous pouvez déduire un montant pour 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 désigné au Canada.

Pour plus de renseignements, reportez-vous à la rubrique «Dons de charité ou dons par testament» du chapitre 5 du guide.

Sommaire de l'impôt et des crédits

Pour déterminer l'impôt à payer du contribuable décédé, reportez-vous aux tables du *Guide d'impôt général* de 1990. Lorsque vous ne pouvez utiliser les tables parce que le revenu imposable du contribuable décédé est trop élevé, vous devez remplir l'annexe 1, Calcul détaillé de l'impôt.

Les explications fournies à la rubrique «Sommaire de l'impôt et des crédits» dans le *Guide d'impôt général* de 1990, sont valables pour l'année du décès.

Remarque

Si le contribuable décédé a payé un montant d'impôt minimum en 1986, 1987, 1988 ou 1989, une partie de l'impôt payé peut être déduite de l'impôt à payer en 1990. Pour calculer la déduction, remplissez la Partie VII de la formule T691, Calcul de l'impôt minimum, et joignez-la à la déclaration. Toutefois, veuillez noter que l'impôt minimum ne s'applique pas à 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 contribuable décédé ou dans la déclaration du conjoint survivant. Toutefois, une seule demande par couple marié est permise.

Remarque

Vous devez utiliser le total du revenu net de la personne décédée figurant sur toutes les déclarations produites pour l'année du décès dans le calcul de ce crédit.

Crédits d'impôt provincial ou territorial

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 de tels crédits d'impôt. Vous devez en faire le calcul sur la formule de crédits d'impôt provincial ou territorial appropriée que vous trouverez dans le *Guide d'impôt général et déclaration* de 1990. Pour obtenir des renseignements ou de l'aide pour remplir cette formule, adressez-vous à un bureau de district d'impôt.

CHAPITRE 2 DÉCLARATIONS FAISANT ÉTAT D'UN CHOIX

Droits ou biens

La personne décédée peut avoir, au moment de son décès, des «droits ou des biens». Les droits ou les biens sont des montants impayés qui n'auraient été inclus dans le calcul de son revenu qu'une fois réalisés ou cédés. Vous devez inclure la valeur des droits ou biens possédés par le contribuable décédé à la date de son décès dans le calcul de son revenu pour l'année du décès.

Voici des éléments qui sont des droits ou des biens :

Revenus provenant d'un emploi :

- les traitements ou salaires;
- les commissions;
- les prestations d'assurance-chômage;
- les prestations du Régime de pensions du Canada ou du Régime de rentes du Québec;
- la rémunération pour vacances non prises.

Ces montants devaient être dus à la date du décès pour des périodes de paie terminées avant la date du décès.

Autres droits ou biens :

- les coupons d'intérêt échus et non encaissés sur les obligations;
- tout autre intérêt d'obligation couru avant la date la plus récente de versement d'intérêt avant le décès et non déclaré dans les années d'imposition antérieures;
- les récoltes cueillies;
- le troupeau en main (moins le troupeau de base);
- les fournitures en main, l'inventaire et les comptes clients d'un contribuable qui déclare selon la méthode de comptabilité de caisse;
- les dividendes déclarés avant la date du décès mais non payés à la date du décès.

Les éléments de revenus qui suivent ne sont pas considérés comme des droits ni des biens :

- l'intérêt d'obligation couru depuis la date la plus récente de versement d'intérêt précédant le décès jusqu'à la date du décès;
- les biens en immobilisation admissibles (reportez-vous au chapitre 3 du guide);
- les avoirs miniers;
- les fonds de terre inclus dans l'inventaire d'une entreprise de la personne décédée;
- le revenu d'un contrat de rente à versements invariables.

Pour plus de détails, procurez-vous les bulletins d'interprétation IT-210R, Revenu de personnes décédées — Paiements périodiques, IT-212R3, Revenu de contribuables décédés — Droits ou biens, IT-234, Revenu de contribuables décédés — Récoltes, IT-427, Animaux de la ferme, ainsi que la Circulaire d'information 86-6, Troupeau de base.

Comme représentant légal de la personne décédée, vous pouvez choisir de soumettre une déclaration distincte dans laquelle vous inscrivez seulement la valeur des droits ou biens comme revenu. Vous trouverez des renseignements sur la date à laquelle vous devez soumettre cette déclaration à la rubrique «Déclarations à soumettre» au début du guide.

Lorsque vous faites ce choix, n'incluez pas dans la déclaration ordinaire les montants indiqués dans la déclaration distincte. Remplissez la déclaration distincte comme s'il s'agissait de celle d'une autre personne. Pour plus de précisions concernant les déductions et les crédits possibles, reportez-vous à la rubrique «Déductions et montants pour crédits d'impôt non remboursables qui peuvent être demandés dans les déclarations faisant état d'un choix» de ce chapitre.

Remarque

Vous pouvez annuler votre choix de soumettre une déclaration distincte pour droits ou biens en présentant un avis écrit d'annulation signé par vous à titre de

représentant légal du contribuable décédé. Cet avis doit être soumis dans un délai d'un an à compter de la date du décès du contribuable ou dans les 90 jours suivant l'envoi d'un avis de cotisation ou de nouvelle cotisation pour l'année du décès, selon la plus éloignée des deux dates.

Les droits ou biens qui seraient normalement inclus dans le revenu du contribuable décédé peuvent être transférés à un bénéficiaire si le transfert a lieu dans le délai fixé pour soumettre une déclaration distincte. Dans un tel cas, la valeur des droits ou biens transférés doit être exclue du revenu du contribuable décédé, et incluse dans le revenu du bénéficiaire. La valeur à inclure correspond au montant finalement reçu pour les droits ou biens, au moment de la réalisation ou de la vente de ceux-ci, moins les deux éléments suivants :

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

Déductions et crédits d'impôt non remboursables qui peuvent être demandés dans les déclarations faisant état d'un choix

Comme il est expliqué à la rubrique «Déclarations à soumettre» au début de ce guide, vous pouvez soumettre jusqu'à quatre déclarations de revenus T1 pour le contribuable décédé pour l'année de son décès. Les crédits d'impôt non remboursables que vous pouvez demander dans chacune de ces déclarations sont énumérés ci-après.

Certains crédits d'impôt non remboursables qui sont demandés dans la déclaration ordinaire peuvent aussi être demandés dans **chacune** des déclarations faisant état d'un choix. Ces montants sont :

- le montant personnel de base;
- le montant en raison de l'âge;
- le montant de marié;
- les montants pour enfants à charge;
- les montants personnels supplémentaires.

Vous pouvez demander certains crédits d'impôt non remboursables dans **n'importe quelle** déclaration, peu importe le type de revenus déclarés dans celle-ci. Vous pouvez, soit demander le total du crédit dans l'une des déclarations ou répartir le crédit et demander une partie de celui-ci dans chaque déclaration. Toutefois, le total demandé pour chaque crédit ne doit pas dépasser le crédit qui pourrait être demandé si seule la déclaration ordinaire était soumise et si tous les revenus y étaient inscrits. Ces crédits sont :

- le montant pour personnes handicapées;

- le montant pour une personne handicapée à charge autre que votre conjoint;
- les frais de scolarité et le montant relatif aux études du contribuable décédé;
- les frais de scolarité et le montant relatif aux études transférés d'un enfant;
- les frais médicaux;
- les dons de charité;
- les dons au Canada ou à une province.

Remarque

Le total des frais médicaux admissibles doit être réduit du moins élevé des montants suivants : 1 542 \$ ou 3 % du total du revenu net inscrit dans **l'ensemble** des déclarations. Vous pouvez inscrire la fraction admissible des frais médicaux sur n'importe laquelle des déclarations pour l'année du décès.

Les dons de charité déduits dans une déclaration ne peuvent pas dépasser 20 % du revenu net inscrit dans **cette** déclaration.

Vous pouvez demander les déductions du revenu net et les crédits d'impôt non remboursables qui suivent **uniquement** dans les déclarations dans lesquelles vous avez déclaré le type de revenu auquel ils s'appliquent :

- les cotisations au Régime de pensions du Canada ou au Régime de rentes du Québec;
- les cotisations à l'assurance-chômage;
- le montant pour revenu de pensions;
- la déduction pour prêts à la réinstallation d'employés;
- la déduction pour options d'achat d'actions et pour actions;
- le remboursement de prestations de programmes sociaux;
- la déduction pour voeu de pauvreté perpétuelle.

Les déductions et les crédits qui suivent s'appliquent uniquement à la déclaration ordinaire de la personne décédée et ne s'appliquent pas aux déclarations faisant état d'un choix :

- 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;
- les retraits du montant d'étalement accumulé;
- le crédit d'impôt pour enfants;
- le crédit pour taxe fédérale sur les ventes;
- le remboursement du crédit d'impôt à l'investissement.

CHAPITRE 3

DISPOSITIONS RÉPUTÉES DE BIENS EN IMMOBILISATION AU DÉCÈS

Voici la définition de certains termes utilisés dans ce chapitre.

«**Acquisition ou disposition réputée**» — Cela signifie que l'on considère que le contribuable a acquis ou cédé un bien alors qu'aucune de ces transactions n'a réellement eu lieu.

«**Produit de disposition réputé**» — Il s'agit du montant que l'on considère que le contribuable a reçu alors qu'il n'a pas réellement reçu de fonds.

«**Juste valeur marchande (JVM)**» — Cette valeur représente le montant le plus élevé que vous pourriez obtenir pour un bien si celui-ci était mis en vente sur le marché libre. Les parties qui prennent part à la transaction n'ont aucun lien de dépendance entre elles et aucune d'elles n'est forcée de conclure la transaction.

«**Bien en immobilisation**» — Il s'agit de tous les biens, y compris les biens amortissables, dont la disposition résulterait en un gain ou une perte en capital.

Renseignements généraux

Un contribuable est considéré avoir cédé, juste avant son décès, tous les biens en immobilisation qu'il possédait. Cette disposition de biens peut donner lieu, selon le cas :

- à un gain en capital imposable;
- à une perte en capital déductible.

Pour les biens amortissables, cette disposition réputée peut donner lieu, selon le cas :

- à une récupération de la déduction pour amortissement (DPA);
- à une perte finale.

Pour déterminer le gain, la perte, la récupération de la déduction pour amortissement et la perte finale au décès, vous devez tenir compte de quatre éléments importants. Ces éléments sont :

- **le coût en capital du bien.** Pour un bien amortissable, le coût en capital du bien correspond habituellement au coût initial plus le coût des additions et des améliorations. Vous devez soustraire de ce montant tout montant de subvention ou d'aide financière reçu ou à recevoir d'un gouvernement, d'une municipalité ou d'un autre organisme public, qui se rapporte à l'acquisition de ce bien. Pour les autres biens en immobilisation, le coût en capital du bien correspond habituellement au prix de base rajusté qui est le coût initial du bien plus ou moins les additions et les dépenses dont il est question aux paragraphes 53(1) et (2) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*;

- **la fraction non amortie du coût en capital (FNACC).** Cela représente normalement le coût en capital d'un bien amortissable d'une catégorie prescrite, moins le montant de toute disposition (le moins élevé entre le produit de disposition et le coût en capital) d'un bien de cette catégorie et de la déduction pour amortissement déjà demandée;
- **la valeur au jour de l'évaluation.** Cette valeur correspond à la juste valeur marchande des biens au jour de l'évaluation. Cette valeur est importante uniquement pour les biens acquis avant le 1^{er} janvier 1972. Pour les actions émises dans le public, le jour de l'évaluation est le 22 décembre 1971. Pour tous les autres biens, il s'agit du 31 décembre 1971. Dans le cas où la personne décédée n'avait pas fait de choix relatif au jour de l'évaluation, le représentant légal peut faire ce choix lorsqu'il soumet la déclaration ordinaire;
- **le produit de disposition.** Il s'agit du montant qui est considéré avoir été reçu par la personne décédée à la date du décès. Pour les biens en immobilisation, il correspond normalement à la juste valeur marchande. Pour les biens amortissables, il correspond normalement à la valeur médiane entre la FNACC et la juste valeur marchande du bien.

Pour l'année d'imposition 1990, la fraction imposable d'un gain en capital et la fraction déductible d'une perte en capital est de **trois quarts (3/4)**. Si les pertes en capital déductibles dépassent les gains en capital imposables, consultez le chapitre 4 du guide. Pour plus de précisions sur la déduction pour gains en capital, consultez le *Guide d'impôt — Gains en capital* de 1990.

Aucune déduction pour l'amortissement de biens amortissables **ne peut être** demandée dans l'exercice financier se terminant à la date du décès.

Remarque

Pour certaines voitures de tourisme, vous n'avez pas à inclure une récupération de l'amortissement dans le revenu et vous ne pouvez pas déduire une perte finale du revenu. Pour plus de précisions, consultez les chapitres 4 et 6 du *Guide d'impôt — Revenus d'entreprise ou de profession libérale* de 1990.

Biens amortissables de catégorie prescrite

Disposition réputée au décès

Tous les biens amortissables d'une catégorie prescrite appartenant au contribuable au moment du décès sont considérés avoir été cédés immédiatement avant le décès. Le contribuable est considéré avoir reçu une somme égale à la valeur médiane entre la juste valeur

marchande et la fraction non amortie du coût en capital à la date du décès.

Exemple

Fraction non amortie du coût en capital (FNACC) au décès 30 000 \$

Juste valeur marchande (JVM) 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. Vous devez inscrire le gain en capital imposable 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. Vous devez inscrire également toute récupération comme revenu dans la déclaration ordinaire de la personne décédée. La formule T2086, État supplémentaire des dispositions de biens en immobilisation — Objet : Biens amortissables lors du décès d'un contribuable, pourrait vous être utile. Vous trouverez un exemplaire de cette formule dans ce guide.

Coût réputé pour le bénéficiaire

Le coût d'un bien amortissable pour un bénéficiaire (autre que le conjoint ou une fiducie en sa faveur) est normalement considéré comme égal à :

$$\frac{\text{La juste valeur marchande du bien particulier au moment du décès}}{\text{La juste valeur marchande de tous les biens de la même catégorie prescrite au moment du décès}} \times \text{Le produit de disposition de tous les biens de cette catégorie prescrite, qui est considéré comme ayant été reçu par la personne décédée}$$

Lorsque le résultat de ce calcul est inférieur au coût en capital pour le contribuable décédé, le coût en capital pour le bénéficiaire est considéré comme égal au coût en capital pour la personne décédée. L'excédent est considéré comme ayant été accordé au bénéficiaire à titre de déduction pour amortissement.

Ces règles ont pour effet de réduire, pour la personne décédée, la récupération de l'amortissement et les pertes finales à un niveau inférieur à celui qui aurait été atteint si le contribuable décédé avait cédé des biens à leur juste valeur marchande de son vivant. Ces réductions sont donc transmises au bénéficiaire qui pourrait les réaliser au moment où il disposera réellement du bien amortissable.

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 faveur du conjoint, sont considérés comme ayant fait l'objet d'une disposition par le contribuable décédé. Ces biens sont également considérés comme ayant été acquis par le conjoint ou par la fiducie en faveur du conjoint pour un produit égal à :

$$\frac{\text{La juste valeur marchande du bien particulier immédiatement avant le décès}}{\text{La juste valeur marchande de tous les biens de la même catégorie immédiatement avant le décès}} \times \text{La fraction non amortie du coût en capital de tous les biens de cette catégorie prescrite pour le contribuable immédiatement avant le décès}$$

Le bien fait normalement l'objet d'un transfert ou d'un «roulement» au conjoint ou à la fiducie en faveur du conjoint, sans entraîner de récupération de l'amortissement, de perte finale ou de gain en capital pour le contribuable décédé. Le conjoint ou la fiducie en faveur du conjoint calcule la déduction pour amortissement future selon la fraction non amortie du coût en capital des biens pour le contribuable décédé, tel qu'il est expliqué dans le calcul précédent.

Lorsque le conjoint ou la fiducie en faveur du conjoint acquiert les biens, selon le calcul mentionné précédemment, à un coût moindre que le coût en capital pour la personne décédée, le coût pour le conjoint ou pour la fiducie est considéré comme égal au coût en capital pour la personne décédée. L'excédent est considéré comme ayant été accordé à titre de déduction pour amortissement au conjoint ou à la fiducie en faveur du conjoint.

En raison des règles mentionnées précédemment, les gains en capital accumulés, la récupération de l'amortissement et les pertes finales sont normalement reportés jusqu'au moment de la disposition réelle par le conjoint ou par la fiducie en faveur du conjoint ou jusqu'au décès du conjoint, selon la date la plus rapprochée.

Comme représentant légal du contribuable décédé, vous pouvez choisir de ne pas appliquer les règles concernant le transfert (roulement). Vous pouvez plutôt opter pour les règles de disposition dont il est question, dans ce chapitre, aux rubriques «Disposition réputée au décès» et «Coût réputé pour le bénéficiaire». Pour d'autres précisions, consultez 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 son enfant peuvent aussi faire l'objet d'un transfert dont la valeur correspond à la fraction non amortie du coût en capital. Pour plus de renseignements, reportez-vous à la rubrique «Transfert de biens agricoles à un enfant» de ce chapitre.

<p>La juste valeur marchande du bien particulier immédiatement avant le décès</p> <hr/> <p>La juste valeur marchande de tous les biens de la même catégorie prescrite immédiatement avant le décès</p>	×	<p>La fraction non amortie du coût en capital pour le contribuable de tous les biens de cette catégorie prescrite immédiatement avant le décès</p>
--	---	--

b) Pour les fonds de terre :

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

Par conséquent, le transfert des biens n'entraîne normalement pas de gain en capital, de perte en capital, de récupération de l'amortissement ni de perte finale pour le contribuable décédé. L'enfant est considéré comme ayant acquis les biens pour un montant égal au produit de disposition réputé pour le contribuable décédé.

Si l'enfant est considéré comme ayant acquis un bien amortissable d'une catégorie prescrite à un coût inférieur au coût en capital du bien pour le contribuable décédé, le coût pour l'enfant est considéré comme égal au coût en capital pour la personne décédée. L'excédent est considéré comme ayant été accordé à l'enfant comme déduction pour amortissement.

Vous pouvez remplacer les dispositions de transfert par des règles de rechange. Selon ces règles, les biens peuvent être transférés, selon certaines restrictions, pour n'importe quel montant choisi. Toutefois, en ce qui concerne les biens amortissables, le montant choisi doit se situer entre la fraction non amortie du coût en capital et la juste valeur marchande. Lorsqu'une catégorie contient plus d'un bien, vous devez répartir la fraction non amortie du coût en capital entre chacun des biens en question selon le calcul a) précédent. Dans le cas d'un fonds de terre, le montant choisi doit se situer entre le prix de base rajusté et la juste valeur marchande, immédiatement avant le décès du contribuable. Si vous désirez transférer un bien agricole en utilisant les règles de rechange, faites-en le choix dans la déclaration ordinaire du contribuable décédé.

Le choix et les règles mentionnés précédemment concernant les fonds de terre s'appliquent également lorsqu'une action du capital-actions d'une corporation agricole familiale ou qu'une participation dans une société agricole familiale est transmise à l'enfant du contribuable décédé.

Selon la législation proposée, lorsque le bien transféré est une participation dans une société agricole familiale, le contribuable décédé ne sera pas considéré comme ayant cédé le bien immédiatement avant son décès. L'enfant sera normalement considéré comme ayant acquis la participation (bien) pour un montant égal au prix de base rajusté pour le contribuable décédé. Cette règle s'appliquera aux participations dans une société autres que les participations auxquelles s'appliquent le paragraphe 100(3) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* et

sera applicable aux transferts, distributions et acquisitions faits après le 15 janvier 1987.

Un bien agricole au Canada peut avoir été transféré par un contribuable décédé à une fiducie testamentaire au profit du conjoint ou selon un transfert entre vifs au profit d'une fiducie en faveur de son conjoint d'abord, puis, au décès de ce dernier, au profit d'un ou de plusieurs enfants du contribuable décédé. Dans ce cas, le bien est considéré comme ayant été cédé par la fiducie créée en faveur du conjoint et acquis par l'enfant pour un montant égal au prix de base rajusté ou à la FNACC pour la fiducie. Il peut arriver aussi qu'un enfant, qui a reçu un bien agricole directement au décès du contribuable, ou au décès du conjoint du contribuable par l'entremise d'une fiducie testamentaire ou non testamentaire au profit du conjoint, meure avant le père ou la mère. Dans ce cas, la distribution des biens agricoles peut être faite de la façon indiquée aux paragraphes qui précèdent.

Le **père** ou la **mère** d'un contribuable est, selon le cas :

- une personne dont le contribuable est l'enfant (qu'il soit né du mariage ou hors mariage);
- le beau-père ou la belle-mère du contribuable;
- une personne qui a la garde et la surveillance du contribuable ou qui en avait la garde et la surveillance avant qu'il atteigne l'âge de 19 ans et de qui le contribuable est entièrement à la charge;
- une personne ayant adopté en droit ou de fait le contribuable.

Pour plus de renseignements à ce sujet, communiquez avec votre bureau de district. Vous pouvez aussi vous procurer le Bulletin d'interprétation IT-349R2, Transferts au décès de biens agricoles entre générations.

Biens en immobilisation admissibles

Ces biens consistent en l'achalandage et d'autres «éléments incorporels» acquis après 1971 en vue de tirer un revenu d'entreprise. Lorsqu'un bien en immobilisation admissible du contribuable décédé **est acquis par une personne autre que son conjoint ou par une corporation contrôlée** qu'exploitait le contribuable décédé, ce bien est considéré comme ayant été cédé immédiatement avant le décès.

Le produit de disposition pour le contribuable décédé est égal aux quatre tiers (4/3) du montant cumulatif des immobilisations admissibles ou à deux fois ce montant si le décès est survenu avant le début du premier exercice financier commençant après 1987. Il n'y aura aucun montant à inclure dans le revenu du contribuable décédé à la suite de cette disposition réputée. 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.

Lorsque le **conjoint ou une corporation contrôlée exploite l'entreprise** de la personne décédée, la valeur des biens en immobilisation admissibles pour le bénéficiaire est égale au montant cumulatif des immobilisations admissibles pour le contribuable décédé à la date de son décès. À la suite de ce transfert d'entreprise, aucun montant n'est à inclure dans le revenu de la personne décédée à l'égard des biens en immobilisation admissibles que le contribuable décédé avait avant son décès.

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

Pour plus de renseignements, reportez-vous au chapitre 7 du *Guide d'impôt — Revenus d'entreprise ou de profession libérale* de 1990. Vous pouvez aussi vous procurer le Bulletin d'interprétation IT-344R, Biens en immobilisation admissibles — Contribuables décédés.

Avoirs miniers et fonds de terre compris à l'inventaire

Lorsqu'une personne détient des avoirs miniers canadiens ou étrangers, ou possède 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, consultez le Bulletin d'interprétation IT-329R, Revenu de personnes décédées — Avoirs miniers.

CHAPITRE 4 PERTES EN CAPITAL NETTES

Pertes en capital nettes subies l'année du décès

Une perte en capital peut être subie dans l'année du décès à la suite de la disposition (incluant une disposition réputée) d'un bien en immobilisation appartenant au contribuable avant son décès. Un bien en immobilisation ne comprend pas un bien amortissable. Vous ne pouvez pas demander une perte en capital pour la disposition de biens servant à l'usage personnel comme par exemple, une résidence principale.

Lorsque les pertes en capital déductibles d'un contribuable pour l'année de son décès sont plus élevées que ses gains en capital imposables pour la même année, vous pouvez déduire les pertes en capital nettes des gains en capital imposables des trois années précédentes. Vous devez ensuite soustraire des pertes en capital nettes non déduites un montant égal au total des déductions pour gains en capital déduites par le contribuable dans les années précédentes, y compris celle du décès. Le solde des pertes en capital nettes qui reste après cette soustraction peut alors être déduit en entier des autres revenus soit pour l'année du décès ou l'année précédente, ou encore, une partie peut être déduite des autres revenus de chacune de ces années.

Dans certaines circonstances, vous pouvez décider de ne pas reporter la totalité ou une partie des pertes en capital nettes contre les gains en capital imposables des trois années précédentes. Vous devez alors soustraire des pertes en capital nettes non reportées, un montant égal au total des déductions pour gains en capital déduites par le contribuable décédé dans les années précédentes, y compris celle du décès. Les pertes en capital nettes qui restent peuvent être déduites en entier des autres

revenus, soit pour l'année du décès ou l'année précédente, ou encore, une partie peut être déduite des autres revenus de chacune de ces années.

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 (1/2) aux deux tiers (2/3) en 1988. Ce taux est resté le même en 1989, soit les deux tiers (2/3), et il a été augmenté aux trois quarts (3/4) en 1990. Par conséquent, vous devez rajuster une perte en capital nette de 1990, à laquelle est appliqué le taux de trois quarts (3/4), pour la reporter à une année antérieure à 1990. Vous devez rajuster les pertes en capital nettes de cette façon en utilisant l'un ou l'autre des facteurs suivants :

- lorsque vous reportez une perte en capital nette de 1990 à l'année 1987, vous devez la multiplier par 0,667;
- lorsque vous reportez une perte en capital nette de 1990 aux années 1988 ou 1989, vous devez la multiplier par 0,889.

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

Si, après l'application du montant maximal déductible dans les trois années d'imposition antérieures, il reste un solde de la **perte en capital nette rajustée** de l'année du décès, vous devez rajuster ce montant en fonction du taux applicable à la perte en capital nette de 1990. Vous pouvez ensuite déduire le montant rajusté de la perte en capital nette des autres revenus pour l'année du décès, pour l'année précédant le décès ou pour ces deux années combinées. Vous calculez le montant rajusté et la déduction maximale des autres revenus de la façon suivante :

- Perte en capital nette rajustée non déduite en 1988 et 1989 (pour les pertes en capital nettes de 1987, multipliez par 1,5) $\times 1,125 =$ Solde de la perte en capital nette pour 1990

- Solde de la perte en capital nette pour 1990 $-$ Le total des déductions pour gains en capital déduites par la personne décédée dans les années précédentes, y compris celle du décès $=$ Le montant déductible contre les autres revenus dans l'année du décès, l'année précédente ou les deux années combinées.

Exemple

Geneviève est décédée en 1990. Elle a subi une perte en capital nette de 1 800 \$ au cours de 1990, mais n'a réalisé aucun gain en capital imposable. Toutefois, elle a déclaré un gain en capital imposable de 300 \$ en 1989. Par conséquent, son représentant légal demande qu'une fraction de la perte en capital nette soit reportée à 1989 et déduite du gain en capital réalisé dans cette année. Aucune déduction pour gain en capital n'a encore été demandée.

Le montant maximal de la perte en capital nette de 1990 pouvant être déduit de son gain en capital imposable de 1989 est le moins élevé des deux montants suivants :

- $1\ 800\ \$ \times 0,889 = 1\ 600\ \$$ (**perte en capital nette rajustée**);
- 300 \$.

Le montant maximal déductible est 300 \$, soit le gain en capital imposable de 1989.

1 600 \$	perte en capital nette rajustée
<u>-300</u>	maximum déductible en 1989
1 300 \$	perte en capital nette rajustée non déduite

Pour que le solde non déduit de la perte en capital nette de 1990 de Geneviève soit déduit des autres revenus de 1990 ou de 1989 (ou répartis sur les deux années), la perte en capital nette doit être rajustée selon le taux applicable en 1990.

$$1\ 300\ \$ \times 1,125 = 1\ 463\ \$ \text{ (montant déductible des autres revenus)}$$

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

Remarque

La déduction pour gains en capital pouvant être demandée dans l'année du décès et dans l'année précédant le décès est réduite du montant des pertes en capital nettes déduites dans ces années.

Pertes en capital nettes subies avant l'année du décès

Il est possible que le contribuable décédé ait subi, avant l'année de son décès, des pertes en capital nettes qu'il n'a pas déduites dans une année antérieure. Pour déduire les pertes en capital nettes des années antérieures des gains en capital imposables nets de 1990, vous devez les rajuster en fonction du taux applicable pour cette année. Vous pouvez le faire en utilisant l'un ou l'autre des facteurs de rajustement suivants :

- lorsque vous reportez des pertes en capital nettes de 1987 et les appliquez contre des gains en capital imposables de 1990, vous devez d'abord augmenter la perte en la multipliant par 1,5;
- lorsque vous reportez des pertes en capital nettes de 1988 ou de 1989 et que vous les déduisez des gains en capital imposables de 1990, vous devez d'abord augmenter la perte en la multipliant par 1,125.

Lorsque vous multipliez les pertes en capital nettes par 1,5 ou par 1,125, vous obtenez les pertes en capital nettes rajustées. Par exemple, lorsque le contribuable décédé avait des pertes en capital nettes non déduites de 1988 ou de 1989 et que vous voulez les reporter à l'année 1990, vous devez les multiplier par 1,125, comme le démontre le calcul suivant :

$$\begin{array}{l} \text{les pertes en capital} \\ \text{nettes de 1988 et} \\ \text{1989 non déduites} \end{array} \times 1,125 = \text{Pertes en capital nettes} \\ \text{rajustées au taux de 1990}$$

Vous appliquez ensuite les **pertes en capital nettes rajustées** contre les gains en capital imposables de l'année du décès. Vous pouvez reporter sur la déclaration du contribuable décédé le moins élevé des deux montants suivants : le gain en capital imposable de l'année du décès ou les pertes en capital nettes rajustées.

Vous rajustez ensuite les pertes non déduites, s'il y a lieu, en les multipliant par le facteur de rajustement de l'année dans laquelle ces pertes ont été subies (c'est-à-dire 0,667 si la perte en capital nette a été subie en 1987 et 0,889 si la perte a été subie en 1988 ou 1989). Vous soustrayez du montant ainsi rajusté le total des déductions pour gains en capital demandées dans les années précédentes, y compris celle du décès, et vous utilisez le solde pour réduire le revenu imposable, soit de l'année du décès, de l'année précédente, ou de ces deux années combinées. Vous calculez le montant rajusté et la déduction maximale contre les autres revenus comme suit :

- **Perte en capital nette rajustée non déduite** (1988 et 1989) $\times 0,889 =$ solde des pertes en capital nettes des autres années
- solde des pertes en capital nettes d'autres années — total des déductions pour gains en capital demandées par la personne décédée dans les années précédentes, y compris celle du décès = montant déductible des autres revenus dans l'année du décès, l'année précédente ou les deux combinées

Exemple

M. Poirier est décédé en 1990. Il avait une perte en capital nette non déduite de 10 000 \$ provenant de 1988. Au cours de l'année 1990, il a réalisé un gain en capital imposable de 3 000 \$. M. Poirier a demandé au cours des années précédentes une déduction pour gain en capital de 4 000 \$.

Le montant maximal de la perte en capital nette d'années précédentes pouvant être déduit des gains en capital imposables nets en 1990 est le moins élevé des deux montants suivants :

- $10\,000 \times 1,125 = 11\,250$ \$;
- 3 000 \$.

Le montant maximal est donc de 3 000 \$, soit le gain en capital imposable net de 1990.

$$\begin{array}{r} 11\,250 \text{ \$ } \textit{perte en capital nette rajustée} \\ -3\,000 \text{ \$ } \textit{maximum pouvant être appliqué en} \\ \textit{1990} \\ \hline 8\,250 \text{ \$ } \textit{perte en capital nette rajustée non} \\ \textit{déduite} \end{array}$$

Le montant de la perte en capital nette non déduite peut être déduit des autres revenus de M. Poirier en 1990 ou 1989, ou dans les deux années combinées. Il se calcule comme suit :

- $8\,250 \text{ \$ } \times 0,889 = 7\,334 \text{ \$}$

- $7\,334 \text{ \$ } - 4\,000 \text{ \$ } = 3\,334 \text{ \$}$ (montant pouvant être déduit de ses autres revenus dans l'année du décès, l'année précédente ou les deux combinées)

Exemple

M. Dinel est décédé en 1990. Il avait une perte en capital nette non déduite de 180 \$ provenant de 1987. Il a réalisé, au cours de l'année 1990, un gain en capital imposable de 300 \$. M. Dinel a demandé au cours des années précédentes une déduction pour gain en capital de 50 \$.

Le montant maximal de la perte en capital nette de 1987 pouvant être déduit des gains en capital imposables nets de 1990 de M. Dinel est le moins élevé des deux montants suivants :

- $180 \text{ \$ } \times 1,5 = 270 \text{ \$}$;
- 300 \$

Le montant maximal est donc 270 \$, soit la perte en capital nette rajustée de 1987.

$$\begin{array}{r} 300 \text{ \$ } \textit{gains en capital imposables nets de 1990} \\ -270 \text{ \$ } \textit{maximum pouvant être appliqué en 1990} \\ \hline 30 \text{ \$ } \textit{solde du gain en capital imposable pour} \\ \textit{1990} \end{array}$$

Dans ce cas, la totalité de la perte de M. Dinel peut être appliquée pour réduire son gain en capital imposable net.

Vous trouverez des renseignements supplémentaires dans le *Guide d'impôt — Gains en capital* de 1990 que vous pouvez obtenir à votre bureau de district.

Remarque

La déduction pour gains en capital pouvant être demandée dans l'année du décès et dans l'année précédant le décès est réduite par les pertes en capital nettes déduites dans ces années.

CHAPITRE 5 DIVERS

Fiducie en faveur du conjoint

Une fiducie en faveur du conjoint est créée en vertu des conditions d'un testament d'un contribuable décédé. Le Ministère considère, en plus, qu'une fiducie est créée selon les conditions du testament si elle est créée en vertu d'une ordonnance d'un tribunal rendue conformément à une loi provinciale qui prévoit une assistance ou un soutien pour les personnes à charge du contribuable décédé. Le conjoint doit recevoir la **totalité du revenu** réalisé par la fiducie, sa vie durant. **Aucune autre personne que le conjoint ne peut obtenir ni utiliser une partie quelconque du revenu ou du capital de la fiducie, pendant que le conjoint est vivant.** Une

fiducie ne sera pas reconnue comme étant une fiducie en faveur du conjoint si le droit aux revenus que détient le conjoint cesse par suite d'un événement autre que son décès.

Une fiducie peut être considérée comme une fiducie en faveur du conjoint même si les dettes testamentaires (incluant tout impôt sur le revenu de la personne décédée), les droits successoraux et les impôts sur le revenu de la fiducie doivent être payés à même des biens qui, autrement, feraient partie de la fiducie. Le représentant légal peut désigner, pour régler ces dettes testamentaires, suffisamment de biens dont la valeur est égale ou supérieure au montant des dettes testamentaires, en énumérant dans la déclaration du

contribuable décédé les biens désignés à cette fin. Les biens ainsi désignés ne peuvent faire l'objet d'un transfert en franchise d'impôt (roulement), mais la fiducie est encore considérée comme une fiducie en faveur du conjoint pour ce qui est des autres biens.

Une fiducie peut encore être considérée comme une fiducie en faveur du conjoint 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, consultez le Bulletin d'interprétation IT-207R, Fiducies au profit du conjoint «altérées».

Pour qu'un transfert de bien à une fiducie en faveur du conjoint soit considéré comme un transfert en franchise d'impôt (roulement), les conditions suivantes doivent également être remplies :

- le contribuable décédé doit avoir été résident du Canada immédiatement avant son décès;
- la fiducie doit avoir été résidente du Canada immédiatement après que le bien a été, par dévolution, irrévocablement acquis à la fiducie;
- il faut pouvoir démontrer que dans les 36 mois suivant le décès, les biens ont, par dévolution, été irrévocablement acquis à la fiducie en faveur du conjoint. Lorsqu'une prolongation du délai est nécessaire, le représentant légal 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 plus de renseignements sur ce sujet, consultez le Bulletin d'interprétation IT-449R, Sens de l'expression «a été, par dévolution, irrévocablement acquis».

Lorsqu'un légataire (bénéficiaire nommé par testament) ou un héritier ab intestat renonce à son droit de succession, les biens se rapportant à cette répudiation peuvent être transférés en franchise d'impôt (roulement) à une fiducie en faveur du conjoint. Il y a renonciation lorsqu'un contribuable refuse catégoriquement d'accepter les dispositions 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 de 36 mois prévu précédemment pour la dévolution irrévocable de biens. Pour plus de renseignements sur les fiducies en faveur du conjoint, consultez le Bulletin d'interprétation IT-305R3, Établissement de fiducies testamentaires en faveur du conjoint.

Disposition de biens par le représentant légal (164(6))

Dans l'administration de la succession d'un contribuable décédé, il est possible que, au cours de la première année d'imposition de la succession, vous ayez :

- soit cédé des biens en immobilisation de la succession et que cette disposition ait entraîné un

excédent des pertes en capital sur les gains en capital;

- soit cédé la totalité des biens amortissables d'une catégorie prescrite de la succession et que cette disposition ait entraîné une perte finale dans cette catégorie à la fin de la première année d'imposition de la succession.

Dans ce cas, vous pouvez faire un choix, selon la manière prescrite et dans les délais prescrits, pour que ces pertes ou une partie de celles-ci soient considérées comme ayant été subies par le contribuable décédé dans l'année de son décès plutôt que par la succession. Toutefois, le montant des pertes en capital, pour lequel vous pouvez faire ce choix, ne peut pas être plus élevé que l'excédent des pertes en capital sur les gains en capital. Lorsque la disposition a entraîné une perte finale, le montant visé par le choix ne peut pas dépasser le montant qui correspondrait au total des pertes autres que des pertes en capital et des pertes agricoles de la succession, s'il y a lieu, pour sa première année d'imposition si ce choix n'était pas fait. Pour faire ce choix, vous devez soumettre certains renseignements au Ministère tel qu'il est précisé à la partie X du *Règlement de l'impôt sur le revenu*. Communiquez avec votre bureau de district pour obtenir des précisions sur les renseignements requis.

Pour faire ce choix, vous devez soumettre au nom du contribuable décédé une déclaration de revenus modifiée pour l'année du décès en indiquant en haut de la page 1, «Choix en vertu de 164(6)». Cette déclaration doit être soumise à la plus éloignée des dates suivantes :

- la date limite à laquelle vous devez soumettre une déclaration pour l'année d'imposition du décès;
- la date limite à laquelle la déclaration pour la première année d'imposition de la succession doit être soumise.

Le choix et la déclaration modifiée n'ont aucun effet sur la déclaration du contribuable pour une année antérieure à celle du décès. La succession ne peut pas déduire les pertes visées par ce choix. Pour obtenir des précisions concernant les exigences relatives aux déclarations T3 et concernant la date à laquelle elles doivent être soumises, consultez le *Guide et Déclaration de revenus des fiducies T3* de 1990.

Dons de charité ou dons par testament

Lorsqu'un contribuable décédé a fait, par testament, un don de charité, un don au Canada ou à une province ou un don de biens culturels (avec des reçus à l'appui), il est considéré comme ayant fait ce don l'année de son décès.

Le montant de dons de charité, de dons au Canada ou à une province et de dons de biens culturels que vous pouvez demander dans la déclaration de la personne décédée est le total des montants suivants :

- le moins élevé des deux montants suivants :

- les dons de charité faits dans l'année et les dons faits au cours des années 1985 à 1989 qui n'ont pas été déduits;
- 20 % du revenu net de toutes les déclarations soumises au nom de la personne décédée pour l'année de son décès;
- le total des dons faits au Canada ou à une province;
- le total des dons de biens culturels certifié par la Commission canadienne d'examen des exportations de biens culturels.

Inscrivez le total admissible des dons de charité à la ligne 340 et le total des dons faits au Canada ou à une province de même que le total des biens culturels donnés à la ligne 342 de la déclaration de revenus de la personne décédée.

Vous utilisez ensuite le total de tous les dons pour calculer le crédit d'impôt non remboursable. Multipliez la première tranche de 250 \$ par 17 % et le solde (le total de vos dons moins 250 \$) par 29 %. Les dons de charité pour l'année du décès peuvent dépasser 20 % du revenu net de la personne décédée ou le crédit d'impôt non remboursable calculé pour ces dons peut être plus élevé que l'impôt à payer pour l'année du décès. Dans ce cas, vous pouvez demander un rajustement aux déclarations antérieures de la personne décédée pour demander, selon les limites permises, le solde des dons qui n'a pu être déduit l'année du décès.

Remarque

Les dons faits au Canada ou à une province et les dons de biens culturels ne sont pas limités à 20 % du revenu net du particulier comme le sont les autres dons de charité.

Un don de charité ou un don au Canada ou à une province peut être un bien en immobilisation dont la juste valeur marchande au moment du don était supérieure au prix de base rajusté pour le contribuable. Dans ce cas, vous pouvez désigner comme don une somme qui ne doit être ni supérieure à la juste valeur marchande ni inférieure au prix de base rajusté. Cette somme sera considérée comme le produit que le contribuable a tiré de la disposition des biens ainsi que le montant du don aux fins du crédit d'impôt.

Un don de charité ou un don au Canada ou à une province peut être une oeuvre d'art qui avait été créée par le contribuable décédé et qui figure dans l'inventaire de ses biens. Dans ce cas, vous pouvez désigner la somme qui correspond au produit de disposition réputé de l'oeuvre d'art ainsi que le montant du don aux fins du crédit d'impôt. Vous pouvez désigner une somme qui ne doit être ni plus élevée que la juste valeur marchande de l'oeuvre au moment du don, ni moins élevée que le coût indiqué à l'inventaire du contribuable décédé à la date du don. Le don doit être appuyé d'un reçu approprié.

Vous devez joindre à la déclaration un certificat T871, Certificat fiscal visant des biens culturels, émis pour ce bien par la Commission canadienne d'examen des exportations de biens culturels et le reçu officiel émis par l'établissement qui a reçu le don. Les biens culturels sont des biens pour lesquels la Commission a déterminé qu'ils satisfaisaient aux critères prévus par la *Loi sur l'exportation et l'importation de biens culturels*.

Pour plus de renseignements, consultez les bulletins d'interprétation IT-297R2, Dons en nature à une oeuvre de charité et autres, IT-407R2, Disposition de biens culturels canadiens (pour les années d'imposition 1987 et antérieures) et IT-407R3, Disposition de biens culturels canadiens (pour les années d'imposition 1988 et suivantes), ainsi que la brochure intitulée «*Dons en nature*».

Revenu gagné après le décès

Les revenus d'un contribuable, gagnés après la date de son décès, sont déclarés par le représentant légal de la succession dans une déclaration de revenus des fiducies. Pour plus de renseignements à ce sujet, procurez-vous le *Guide et Déclaration de revenus des fiducies T3* de 1990 à votre bureau de district.

Paiement de l'impôt

Pour l'année du décès, vous pouvez choisir de différer partiellement le paiement de l'impôt sur le revenu résultant de la valeur des droits ou biens à la date du décès ou de la disposition réputée de biens en immobilisation. Ce choix exige que vous payiez l'impôt sur le revenu par acomptes provisionnels annuels consécutifs et égaux dont le nombre ne peut pas dépasser dix. Vous devez faire le premier paiement au plus tard à la date limite à laquelle la déclaration doit être soumise. L'intérêt sera calculé à un taux prescrit à partir de ce jour. Vous devez alors remplir 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. Un exemplaire de cette formule doit être soumis au bureau de district de la région où résidait le contribuable avant son décès, au plus tard le jour où doit être effectué le premier des acomptes provisionnels annuels consécutifs et égaux.

Remarque

Vous devez fournir une garantie, approuvée par le ministre, à l'égard de l'impôt dont le paiement est différé. Pour conclure les arrangements concernant cette garantie, communiquez avec la Section des recouvrements du bureau de district de la région où le contribuable résidait avant son décès.

Certificat de décharge

Pour éviter d'être tenu personnellement responsable des impôts, intérêts et pénalités dus par le contribuable décédé, tout administrateur ou exécuteur testamentaire doit obtenir un certificat de décharge avant de distribuer des biens sous sa garde.

Le Ministère ne peut pas émettre de certificat de décharge tant que toutes les déclarations de revenus requises n'ont pas été soumises et qu'elles n'ont pas été cotisées. Tous les impôts, les contributions au Régime de pensions du Canada ou Régime de rentes du Québec, les cotisations à l'assurance-chômage, les intérêts et pénalités doivent avoir été payés ou garantis. Par conséquent, une demande pour un certificat de décharge **ne doit pas** être faite avant que les avis de cotisation pour toutes les déclarations soumises pour le contribuable décédé n'aient été reçus. N'envoyez pas la demande avec les déclarations de revenus, car celles-ci doivent être adressées à un centre fiscal pour traitement, tandis que les certificats sont émis par les bureaux de district.

Vous devez envoyer la demande écrite d'un certificat de décharge par la poste à la Section de la vérification des dossiers d'entreprise du bureau de district de votre région. Cette demande doit indiquer les renseignements suivants :

- le nom de la personne ou des personnes qui demandent le certificat, leur adresse et titre (par exemple, exécuteur testamentaire ou administrateur);
- le nom complet du contribuable décédé, sa dernière adresse, son numéro d'assurance sociale et la date de son décès.

Les documents suivants devraient aussi être joints à la demande :

- 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;
- en l'absence d'un testament, identifiez l'administrateur et présentez un exposé détaillé de la distribution proposée des biens indiquant les nom et adresse des héritiers et leur lien de parenté avec le contribuable décédé.

Le certificat vise toutes les années d'imposition jusqu'à la date du décès. Le certificat n'accorde pas de décharge pour 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 et Déclaration de revenus des fiducies T3* de 1990 contient plus de détails à ce sujet et est disponible dans tous les bureaux de district.

Selon la législation proposée, l'administrateur ou l'exécuteur testamentaire devra faire une demande de certificat de décharge à l'aide d'une formule prescrite.

Pour plus de renseignements concernant les demandes de certificat de décharge, procurez-vous la Circulaire d'information 82-6, Demandes de certificat de décharge pour les successions et les fiducies, et le Bulletin d'interprétation IT-282R, Répartition des biens d'une succession ou d'une fiducie — Certificats de décharge.

DOCUMENTS DE RÉFÉRENCE

Pour plus de renseignements, procurez-vous les publications suivantes à un bureau de district d'impôt.

Guides

Guide des acomptes provisionnels pour les particuliers
 Guide d'impôt général
 Guide d'impôt — Déduction pour les habitants de régions éloignées
 Guide d'impôt — Dépenses d'emploi
 Guide d'impôt — Émigrants
 Guide d'impôt — Frais de garde d'enfants
 Guide d'impôt — Gains en capital
 Guide d'impôt — Néo-Canadiens
 Guide d'impôt — Pensions et REER
 Guide d'impôt — Revenus d'agriculture
 Guide d'impôt — Revenus d'entreprise ou de profession libérale
 Guide d'impôt — Revenus de location
 Guide d'impôt — Revenus de pêche

Guide et Déclaration de revenus des fiducies T3

Brochures

Dons en nature
 Le crédit pour personnes handicapées

Formules

T1A	Demande de report rétrospectif d'une perte
T541	Calcul de l'impôt sur le revenu étalé — Contribuables décédés
T657	Calcul de la déduction pour gains en capital pour 1990
T691	Calcul de l'impôt minimum
T936	Calcul de la perte nette cumulative sur placements au 31 décembre 1990

T2019	Désignation d'un remboursement de primes en vertu d'un régime enregistré d'épargne retraite (REER) — Conjoint	IT-301	Prestations consécutives au décès — Paiements admissibles
T2069	Choix relatif aux montants non déductibles à titre de réserves pour l'année du décès	IT-305R3	Établissement de fiducies testamentaires en faveur du conjoint
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	IT-307R2	Régime enregistré d'épargne-retraite pour le conjoint d'un contribuable
T2086	État supplémentaire des dispositions de biens en immobilisation	IT-326R2	Production de la déclaration d'un contribuable décédé comme s'il s'agissait de la déclaration d'une «autre personne»
T2204	Calcul du paiement en trop de cotisations au Régime de pensions du Canada et de primes d'assurance-chômage par un employé	IT-329R	Revenu de personnes décédées — Avoirs miniers
Bulletins d'interprétation		IT-337R2	Allocations de retraite
IT-84	Biens en immobilisation détenus le 31 décembre 1971 — Règle de la médiane (Marge libre d'impôt)	IT-344R	Biens en immobilisation admissibles — Contribuables décédés
IT-139R	Biens en immobilisation détenus le 31 décembre 1971 — Juste valeur marchande	IT-349R2	Transferts au décès de biens agricoles entre générations
IT-140R3	Conventions d'achat-vente	IT-382	Legs ou rémission de dettes lors du décès
IT-172R	Déduction pour amortissement — Année d'imposition des particuliers	IT-407R2	Dispositions de biens culturels canadiens (années 1987 et antérieures)
IT-172R	Communiqué spécial daté du 13 juin 1986	IT-407R3	Dispositions de biens culturels canadiens (années 1988 et suivantes)
IT-207R	Fiducies au profit du conjoint «altérées»	IT-416R3	Évaluation des actions d'une corporation qui touche le produit d'une assurance-vie au décès d'un actionnaire
IT-210R	Revenu de personnes décédées — Paiements périodiques	IT-427	Animaux de la ferme
IT-212R3	Revenu de personnes décédées — Droits ou biens	IT-449R	Sens de l'expression «a été, par dévolution, irrévocablement acquis»
IT-217	Biens en immobilisation possédés le 31 décembre 1971 — Biens amortissables	IT-486R	Transferts entre générations d'actions d'une corporation exploitant une petite entreprise
IT-217	Communiqué spécial daté du 13 septembre 1982	IT-500	Régimes enregistrés d'épargne-retraite (venant à échéance après le 29 juin 1978) — Décès du rentier après le 29 juin 1978
IT-234	Revenu de contribuables décédés — Récoltes	IT-502	Régimes de prestations aux employés et fiducies d'employés
IT-278R	Décès d'un associé ou d'un associé ayant quitté la société	IT-508	Prestations consécutives au décès — Calcul
IT-282R	Répartition des biens d'une succession ou d'une fiducie — Certificats de décharge	IT-519	Crédits d'impôt pour frais médicaux et pour handicapés
IT-297R2	Dons en nature à une oeuvre de charité et autres	Circulaires d'information	
		82-6	Demandes de certificat de décharge pour les successions et les fiducies
		86-6	Troupeau de base

Questions courantes

- Q. Quelle déclaration faut-il remplir et soumettre pour une personne décédée : la déclaration spéciale, la déclaration générale ou la déclaration des fiducies?
- R. Vous devez remplir et soumettre la déclaration générale ou la déclaration spéciale pour la période du 1^{er} janvier à la date du décès. Vous devez remplir la déclaration des fiducies s'il y a un revenu d'une fiducie créée par suite du décès.
- Q. Mon père est décédé en février. Dois-je attendre que la déclaration de l'année en cours soit publiée avant de remplir sa déclaration pour les deux mois?
- R. Non. Vous pouvez simplement utiliser la déclaration des particuliers la plus récente et changer la date au coin supérieur droit de la première page de la déclaration. Tout changement de la loi sera pris en considération dans l'établissement de la cotisation.
- Q. Qui doit déclarer la paie de vacances et le paiement des congés de maladie accumulés?
- R. La paie de vacances constitue un revenu imposable pour la personne décédée. Le paiement des congés de maladie accumulés fait habituellement partie du revenu imposable de celui ou de ceux qui le reçoivent, c'est-à-dire la succession ou les bénéficiaires. Toutefois, les congés de maladie accumulés payés en raison du décès d'un employé peuvent, dans certaines circonstances, être considérés comme des prestations consécutives au décès. Consultez le *Guide d'impôt général* à la ligne 130D).
- Q. Qui doit déclarer les prestations consécutives au décès payées par un employeur?
- R. Les prestations consécutives au décès font partie du revenu imposable de celui ou de ceux qui les reçoivent, c'est-à-dire la succession ou les bénéficiaires. Toutefois, pour un montant reconnu comme prestation consécutive au décès, la première tranche de 10 000 \$ (moins les montants de ce genre déjà reçus) peut être exempte d'impôt.
- Q. Comment calcule-t-on les gains en capital et la récupération de l'amortissement?
- R. Tous les biens en immobilisation sont normalement considérés comme ayant fait l'objet d'une disposition à la date du décès. Un gain en capital ou la récupération de l'amortissement, s'il y a lieu, sont calculés au jour du décès. Reportez-vous au chapitre 3 pour des explications sur certaines règles applicables aux dispositions réputées.
- Q. Comment doit-on déterminer les crédits d'impôt personnels pour l'année du décès si le conjoint et les enfants ont touché un revenu avant et après le décès?
- R. Il faut tenir compte du revenu pour toute l'année civile de la personne à l'égard de qui le crédit d'impôt personnel est demandé, que ce soit du conjoint, des enfants à charge ou d'autres personnes à charge.
- Q. Les prestations du Régime de pensions du Canada ou du Régime de rentes du Québec reçues pour un contribuable décédé sont déclarées sur un feuillet de renseignements T4A(P). Dans quelle déclaration ces prestations devraient-elles être inscrites pour l'année du décès?
- R. Les prestations de décès du Régime de pensions du Canada ou du Régime de rentes du Québec indiquées à la case 18 (ou case (G)) du feuillet T4A(P) devraient être déclarées dans la déclaration de revenus du destinataire. Il peut s'agir de la déclaration de revenus des fiducies ou de la déclaration de revenus du bénéficiaire. Ces prestations ne doivent pas être déclarées dans la déclaration du contribuable décédé et ne sont pas admissibles à l'exemption de 10 000 \$ à l'égard des prestations consécutives au décès. Tous les autres revenus doivent être déclarés dans la déclaration de la personne décédée.

INDEX

	Page		Page
Allocations familiales	6	Dons de charité	10
Autres biens en immobilisation	15	Dons de charité ou dons par testament	21
Règles transitoires	16	Droits ou biens	11
Transfert au conjoint ou à une fiducie en faveur du conjoint	16	Autres	11
Transfert de biens agricoles à un enfant	16	Revenus provenant d'un emploi	11
Avoir miniers et fonds de terre à l'inventaire	18	Revenus qui ne sont pas considérés comme des droits ni des biens	11
Biens		Fiducie en faveur du conjoint	20
Coût en capital	13	Frais médicaux	10
Disposition par le représentant légal (164(6))	21	Impôt	22
Fraction non amortie du coût en capital	13	Montants personnels	9
Produit de disposition	13	Montant personnel de base	9
Valeur au jour de l'évaluation	13	Montant de marié	9
Biens amortissables de catégorie prescrite	13	Montant en raison de l'âge	9
Coût réputé pour le bénéficiaire	14	Montants pour enfants à charge	9
Règles transitoires	15	Montants personnels supplémentaires	9
Disposition réputée au décès	13	Montant pour personnes handicapées	9
Transfert au conjoint ou à une fiducie en sa faveur	14	Montant pour revenu de pensions	9
Biens en immobilisation admissibles	17	Montant transféré du conjoint	10
Certificat de décharge	23	Perte en capital nette d'autres années	9
Crédits d'impôt provinciaux ou territoriaux	11	Pertes en capital nettes subies avant l'année du décès	19
Crédit pour taxe fédérale sur les ventes	11	Pertes en capital nettes subies l'année du décès	18
Déclarations		Prestations d'assurance-chômage	7
À soumettre	4	Régime enregistré d'épargne-retraite	
Faisant état d'un choix	4	Primes	8
Ordinaire	4	Revenu	7
Déclarations faisant état d'un choix		Réserves pour l'année du décès	8
Crédits d'impôt non remboursables	12	Retrait du montant d'étalement accumulé	8
Déductions admissibles	12	Revenu	
Définitions		Autres types de revenus	8
Acquisition ou disposition réputée	13	Total	5
Bien en immobilisation	13	D'emploi	6
Enfant	16	De pension	6
Juste valeur marchande	13	De placements	7
Père ou mère	17	Gagné après le décès	22
Produit de disposition réputé	13		

Amélioration du guide

Ce guide est révisé chaque année. Si vous avez des suggestions ou des commentaires pouvant améliorer les explications fournies dans ce guide, n'hésitez pas à nous en faire part.

Vous n'avez qu'à écrire à l'adresse suivante :

Direction des formules fiscales
875, chemin Heron
Ottawa (Ontario)
K1A 0L8

Tout au long du guide, nous mentionnons des formules que vous devez annexer à votre déclaration. Nous vous donnons également le nom d'autres publications qui traitent certains sujets plus en profondeur. Si vous avez besoin d'une de ces formules ou de ces publications, remplissez le bon de commande ci-dessous et envoyez-le à votre bureau de district d'impôt.

Vous pouvez également commander vos formules et publications en appelant à votre bureau de district ou en vous y rendant. Vous trouverez l'adresse et le numéro de téléphone de votre bureau de district à la fin du *Guide d'impôt général* de 1990. Comptez trois semaines pour la livraison des publications commandées par la poste.

Couper le long de la ligne



Revenu Canada
Impôt

Revenue Canada
Taxation

T1-OF-S(F)

BON DE COMMANDE

Cochez la case appropriée () ci-dessous ou inscrivez le titre ou le numéro des publications que vous désirez obtenir. Inscrivez vos nom et adresse en lettres majuscules et soumettez le bon à votre bureau de district.

TITRE DES GUIDES ET BROCHURES DEMANDÉS									
<input type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Déduction pour les habitants de régions éloignées				<input type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Revenus d'entreprise ou de profession libérale			
<input type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Dépenses d'emploi				<input type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Revenus de location			
<input type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Émigrants				<input checked="" type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Revenus d'agriculture			
<input checked="" type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Gains en capital				<input type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Revenus de pêche			
<input type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Néo-Canadiens				<input type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Revenus de personnes décédées			
<input type="checkbox"/>	Guide d'impôt - Pensions et REER				<input type="checkbox"/>	Guide et déclaration de revenus des fiducies T3			
Autres guides et publications									
NUMÉROS DES FORMULES, CIRCULAIRES OU BULLETINS DEMANDÉS									
NOM									
ADRESSE									
VILLE									
PROVINCE					CODE POSTAL				