

**LA DÉCISION DE LA COUR SUPRÊME DU CANADA DANS
L'AFFAIRE MADAME MARY MARGARET HALL C. LE
SOUS-MINISTRE DU REVENU DU QUÉBEC**

Julie Lebreux

Volume 101, Number 1, March 1999

URI: <https://id.erudit.org/iderudit/1046329ar>

DOI: <https://doi.org/10.7202/1046329ar>

[See table of contents](#)

Publisher(s)

Éditions Yvon Blais

ISSN

0035-2632 (print)

2369-6184 (digital)

[Explore this journal](#)

Cite this article

Lebreux, J. (1999). LA DÉCISION DE LA COUR SUPRÊME DU CANADA DANS L'AFFAIRE MADAME MARY MARGARET HALL C. LE SOUS-MINISTRE DU REVENU DU QUÉBEC. *Revue du notariat*, 101(1), 155–159.
<https://doi.org/10.7202/1046329ar>

LA DÉCISION DE LA COUR SUPRÊME DU CANADA DANS L'AFFAIRE

MADAME MARY MARGARET HALL C. LE SOUS-MINISTRE DU REVENU DU QUÉBEC⁽¹⁾

*Les revenus d'une succession sont-ils imposables au niveau
de la succession ou du légataire?*

Julie Lebreux⁽²⁾

Notaire

Heureux dénouement pour M^{me} Mary Margaret Hall et dénouement logique pour les spécialistes en planification testamentaire et successorale. Cette décision précise la portée de la saisine de l'exécuteur testamentaire sous l'ancien Code et commente celle du nouveau *Code civil du Québec*. De plus, en droit fiscal, ce jugement confirme le fractionnement possible du revenu réalisé par une succession avant sa liquidation, car ce revenu n'est « pas payable » pendant la saisine du liquidateur.

En première instance à la Cour du Québec⁽³⁾, le juge avait maintenu un avis de cotisation sous le motif que la saisine du légataire prévue au *Code civil du Bas-Canada*, en vigueur lors du litige, était supérieure et prioritaire à la saisine des exécuteurs testamentaires, même pendant le règlement de la succession. En conséquence, la légataire universelle résiduaire, M^{me} Mary Margaret Hall, avait le droit d'exiger le paiement des revenus générés pendant le règlement sans avoir à attendre la fin de la liquidation de la succession. De ce fait, cette légataire universelle résiduaire devait déclarer aux fins de l'impôt la totalité des revenus de la succession pendant cette période.

M^{me} Mary Margaret Hall en a donc appelé de cette décision, mais la Cour d'appel du Québec⁽⁴⁾ ne lui a pas donné raison. Essentiellement, la Cour a décidé qu'un légataire universel disposait d'un droit de contrôle à l'égard des revenus d'une succession à compter du décès du testateur et était en position d'exiger le paiement des revenus totaux générés pendant la durée de la succession et devait donc payer l'impôt sur ceux-ci.

Enfin, la Cour suprême du Canada infirme la décision de la *Cour d'appel du Québec* et décide que, pendant la période de la liquidation de la succession, la saisine des exécuteurs testamentaires accorde à ces derniers un contrôle complet des fruits et revenus générés par les biens de la succession, les

(1) *Hall c. Québec (Sous-ministre du Revenu)* (1998) 1 R.C.S. 220 ou 98 D.T.C. 6112.

(2) Notaire m.fisc. L'auteur développe une expertise en planification testamentaire et successorale. (Granby).

(3) (1991) R.D.F.Q. 194 (C.Q.).

(4) (1996) R.D.F.Q. 41 (C.A.).

légataires n'ayant pas le droit d'exiger le paiement des revenus générés par la succession pendant cette période. Ce raisonnement conduit, sur le plan fiscal, à la conclusion que, tant et aussi longtemps que la liquidation n'est pas terminée, les sommes qui n'ont pas été payées aux légataires ne sont pas « payables » aux légataires et, par conséquent, sont imposables par la succession.

Bien qu'ils aient été détaillés dans une précédente publication de cette revue⁽⁵⁾, nous résumerons brièvement les faits du litige afin de rafraîchir notre mémoire.

LES FAITS

En 1985, l'époux de l'appelante, M^{me} Mary Margaret Hall, est décédé. Aux termes de son testament, M^{me} Margaret Hall est désignée légataire universelle résiduaire des biens de la succession. Parmi le résidu des biens de la succession se trouvait un portefeuille de valeurs mobilières. Les exécuteurs testamentaires de la succession désignés au testament étaient l'appelante et son fils. Pendant la première année fiscale de la succession, un revenu de l'ordre de 38 329 \$ en intérêts et en dividendes a été versé à la succession. À même ce revenu, la succession a versé à l'appelante une somme de 10 910 \$, que l'appelante a déclarée aux fins de l'impôt et à l'égard de laquelle elle a payé l'impôt. Pour cette même année fiscale, la succession a déclaré une somme d'environ 27 580 \$ et a payé l'impôt à son niveau. À la fin de la liquidation de la succession, en 1987, les exécuteurs ont transmis à l'appelante les valeurs mobilières de la succession.

Par la suite, le ministre du Revenu du Québec a expédié à M^{me} Mary Margaret Hall un nouvel avis de cotisation concernant l'année d'imposition 1986 et ajouta au revenu de M^{me} Hall les revenus d'intérêts et de dividendes déclarés par la succession, le fisc prétendant que ces montants, bien que non versés à Mme Hall, étaient payables à celle-ci par la succession en vertu de l'article 652 de la *Loi sur les impôts* (Québec).

LA COUR SUPRÊME DU CANADA

Suivant ces faits et les décisions des deux premières instances, les juges de la Cour suprême du Canada devaient d'abord examiner le testament et se pencher sur la question de la coexistence des saisines des légataires et des exécuteurs testamentaires, de même que sur l'étendue de la saisine de l'exécuteur testamentaire relativement aux fruits et revenus générés après le décès du testateur.

(5) J. LEBREUX, « L'imposition du revenu d'une succession à la lumière de l'arrêt *Mary Margaret Hall c. le sous-ministre du Revenu du Québec* » (1997) 100 *R. du N.* 99 à 107, p. 99.

MADAME MARY MARGARET HALL C.,
LE SOUS-MINISTRE DU REVENU DU QUÉBEC

Droit civil

Avant de se pencher sur les questions en litige, les juges de la Cour suprême du Canada, par la plume du juge Gonthier, ont d'abord examiné le testament afin de savoir si le testateur avait créé une véritable fiducie ou simplement ce qu'ils appellent une succession testamentaire. Il était important de clarifier ce point, puisque ces deux institutions juridiques sont différentes sur le plan civil et régies par des articles différents au *Code civil du Bas-Canada*. Les juges ont conclu que, bien que le testament réfère à plusieurs endroits aux termes « exécuteurs » et « fiduciaires », il n'y a pas eu de cession des droits à une fiducie, mais plutôt un legs universel résiduaire en pleine propriété en faveur de l'épouse du testateur. Ceci a donc permis d'écarter l'application des articles concernant les fiducies prévus au *Code civil du Bas-Canada*.

Ceci clarifié, les juges sont passés à la première question en litige, soit celle de la coexistence des saisines des légataires et des exécuteurs testamentaires. En analysant ces deux saisines, les juges sont arrivés à la conclusion que la saisine des exécuteurs testamentaires a priorité sur la saisine des légataires. Aussi, ils mentionnent que cette priorité est également vraie avec le nouveau *Code civil du Québec* grâce aux dispositions de son article 777. Mais en quoi consistent la saisine des légataires et la saisine des exécuteurs testamentaires et, par surcroît, comment coexistent-elles?

LA SAISINE DU LÉGATAIRE

L'article 891 du *Code civil du Bas-Canada*, en vigueur lors de la naissance du litige, précise que le légataire est, par le décès du testateur ou l'événement qui donne effet au legs, saisi du droit à la chose léguée. Mais ce concept de saisine est imprécis et difficilement compris. S'appuyant sur les définitions de cette expression qu'en ont fait certains auteurs au fil du temps, les juges ont conclu que la saisine confère au légataire les droits reliés à la possession sans que celui-ci soit, dans les faits, en possession des biens légués. La saisine constitue donc le droit relié à la possession et, incontestablement, le légataire est propriétaire des biens légués à partir du décès du testateur.

LA SAISINE DE L'EXÉCUTEUR

L'article 918 du *Code civil du Bas-Canada*, en vigueur lors du litige, précise que l'exécuteur testamentaire est saisi des biens meubles de la succession comme dépositaire légal et il peut en revendiquer la possession même contre l'héritier ou le légataire. Par conséquent, cette saisine de l'exécuteur diffère de celle des légataires puisqu'elle est accordée à l'exécuteur afin qu'il puisse effectuer l'exécution du testament. Une fois l'exécution du testament terminée, cette saisine prend fin.

LA COEXISTENCE DES DEUX SAISINES

Il y a juxtaposition, pour une certaine période, de la saisine de l'exécuteur et de celle de l'héritier, sujet dont avait omis de prendre en considération la Cour d'appel du Québec. À la lecture des articles 891 et 918 du *Code civil du Bas-Canada*, en vigueur lors de la naissance du litige, il existe une priorité accordée à l'exécuteur testamentaire dans l'exercice de sa saisine par rapport à celle de l'héritier. Cette priorité se constate dans le libellé même de l'article 918 du *Code civil du Bas-Canada* qui permet à l'exécuteur testamentaire pendant la durée de sa saisine la revendication de la possession des biens meubles même contre l'héritier et le légataire. Par cet article, l'exécuteur testamentaire a beaucoup plus de pouvoir qu'un simple possesseur de fait, le légataire ne pouvant exercer ces droits à titre de véritable propriétaire sur les biens légués tant que la saisine de l'exécuteur n'a pas pris fin.

Voilà donc la première conclusion de la Cour suprême du Canada selon laquelle la saisine de l'exécuteur sur les biens de la succession est prioritaire à celle du légataire ou de l'héritier.

Mais les fruits et revenus générés par les biens de la succession après la mort du testateur entrent-ils dans la saisine de l'exécuteur testamentaire?

LES REVENUS GÉNÉRÉS APRÈS LA MORT DU TESTATEUR SONT-ILS ASSUJETTIS À LA SAISINE DE L'EXÉCUTEUR TESTAMENTAIRE?

Les juges de la Cour suprême ont conclu que les fruits et revenus étant l'accessoire suivant le principal, ces fruits et revenus étaient assujettis à la saisine de l'exécuteur, faisant en sorte que l'appelante n'avait pas le droit d'en exiger le paiement pendant le règlement de la succession. De façon erronée, la Cour d'appel avait conclu que la saisine des exécuteurs n'englobait pas les fruits et revenus des biens légués. La base du raisonnement s'appuyait sur le principe que le légataire universel résiduaire devient propriétaire des biens légués au moment du décès sans aucune formalité et que, en vertu du droit d'accession, M^{me} Hall avait acquis, dès le décès de son époux, tous les droits sur les fruits et revenus produits par les biens. Ce raisonnement ne tenait aucunement compte de l'effet de la saisine de l'exécuteur testamentaire. La Cour suprême conclut que l'article 409 du *Code civil du Bas-Canada*, en vigueur lors de la naissance du litige, devait s'appliquer également à la saisine de l'exécuteur testamentaire. De plus, à la lecture du testament, il en est ressorti que les pouvoirs accordés par le testateur aux exécuteurs testamentaires prévoyaient ceux d'investissement et d'actes d'administration faisant ainsi en sorte que les exécuteurs avaient le pouvoir d'administrer les fruits et revenus générés par les biens légués.

MADAME MARY MARGARET HALL C.
LE SOUS-MINISTRE DU REVENU DU QUÉBEC

Droit fiscal

Enfin, les juges de la Cour suprême du Canada ont statué que le fractionnement de revenus entre une succession et un légataire n'a rien de répréhensible en soi. Ainsi, pendant la période de liquidation d'une succession et tant que le liquidateur conserve la possession des biens, les revenus ne sont pas « payables » au légataire, ce dernier n'ayant pas le droit d'en exiger le paiement. En conséquence, les revenus générés à l'égard des biens d'un défunt suite à son décès seront, sur le plan fiscal, les revenus de la succession tant et aussi longtemps que la possession des biens demeurera sous le contrôle du liquidateur et ce, durant la période nécessaire à la liquidation de la succession.

Une succession est considérée sur le plan fiscal comme étant une fiducie testamentaire et elle bénéficie d'un traitement fiscal avantageux, soit celui d'imposer ses revenus à taux progressifs tel un contribuable distinct.