

Le nouvel impôt fédéral sur les successions

Jean-Guy Cardinal

Volume 27, numéro 4, 1960

URI : <https://id.erudit.org/iderudit/1103374ar>

DOI : <https://doi.org/10.7202/1103374ar>

[Aller au sommaire du numéro](#)

Éditeur(s)

HEC Montréal

ISSN

0004-6027 (imprimé)

2817-3465 (numérique)

[Découvrir la revue](#)

Citer ce document

Cardinal, J.-G. (1960). Le nouvel impôt fédéral sur les successions. *Assurances*, 27(4), 191–206. <https://doi.org/10.7202/1103374ar>

ASSURANCES

Revue trimestrielle consacrée à l'étude théorique et pratique
de l'assurance au Canada

Autorisée comme envoi postal de la deuxième classe.

Ministère des Postes, Ottawa.

Les articles signés n'engagent que leurs auteurs.

Prix au Canada :

L'abonnement : \$2.50

Le numéro : - \$0.75

Directeur : GÉRARD PARIZEAU

Administration :

Ch. 18
410, rue St-Nicolas
Montréal

191

27e année

Montréal, janvier 1960

No 4

Le nouvel impôt fédéral sur les successions¹

par

JEAN-GUY CARDINAL, LL.D.

Notaire, Secrétaire du Trust Général du Canada

Il est traditionnellement d'usage de référer au droit civil par l'appellation de « droit commun », car ses règles s'appliquent à tous les individus à quelque groupe social qu'ils appartiennent, quel que soit leur métier ou profession et sans égard à leur état de fortune. Ce droit, commun à tous, régit les actes les plus importants de la vie de tous les citoyens domiciliés dans notre province ou y possédant des biens. Le droit civil, par son importance, possède l'avantage évident de conserver la permanence des institutions et des coutumes et de régulariser avec certitude les principales activités de la vie civile.

¹ Texte d'une conférence prononcée le 2 juin 1959 à l'Institut des Comptables Agréés, à Montréal, devant les membres de la Société des Étudiants des Comptables Agréés de Québec.

Reproduit avec l'autorisation de la Revue du Notariat.

Jusqu'ici c'était un truisme d'affirmer que seul ce droit, de conception française et latine, conforme à notre mentalité et à notre mode de vie, incorporait la tradition, sauvegardait les intérêts des familles et assurait la stabilité nationale.

192 Mais aujourd'hui, une autre branche du droit a pris une importance considérable. Le droit fiscal intervient davantage dans notre vie quotidienne et modifie nos habitudes, car il affecte notre patrimoine. Et il apparaît de plus que cette législation spéciale poursuit les individus comme les corporations à chaque moment de leur existence, d'où son influence grandissante et plus spectaculaire. Malheureusement les règles du droit fiscal diffèrent de plus en plus des normes du droit commun.

Il n'est plus possible, en effet, d'exercer un métier ou une profession, d'investir ses deniers en vue d'un rendement profitable, de réaliser un gain, sans songer amèrement aux dispositions de la loi de l'impôt sur le revenu. Dans la province de Québec nous le savons tout particulièrement car nous connaissons et une loi fédérale et une loi provinciale de l'impôt sur le revenu. Les jeunes fiancés ne peuvent signer de conventions matrimoniales sans songer à l'influence des clauses de leur contrat de mariage sur l'impôt sur le revenu et tout spécialement aux règles moins bien connues de l'impôt sur les donations; en effet, la commission d'appel en matière d'impôt a rendu des décisions qui, pour un observateur habitué au droit civil, semblent pour le moins fantaisistes et irrationnelles. Le testateur ne songe plus tant à assurer la permanence de son patrimoine qu'à éviter les multiples impositions dont le fisc fédéral et provincial peuvent frapper sa succession. Il n'est plus possible aux parents d'établir leurs enfants en leur faisant d'importantes avances d'hoirie. Il leur faut, au contraire, répartir ces donations sur plusieurs années et entre plusieurs enfants d'après un calcul fastidieux et suivant une technique habile. Le consommateur ignore heureusement quelle propor-

tion de son salaire ou de ses honoraires il emploie à acquitter les multiples taxes de vente aux noms si divers.

Le propriétaire est inquiet devant la montée constante des impôts fonciers. Il doit payer une taxe municipale générale, une taxe municipale spéciale, une taxe scolaire et souvent une cotisation d'église.

Le jeune homme est à peine sorti de l'université, du collège ou de l'école supérieure qu'il reçoit une lettre du ministère du Revenu National l'invitant cordialement à présenter sa première déclaration d'impôt et dès ce moment il songe à adopter une attitude particulière à notre siècle; celle qui consiste à rechercher par tous les moyens à éviter l'ingérence du fisc. Malheureusement l'État, quel qu'il soit, prétend s'appuyer toujours et de plus en plus sur de simples raisonnements comptables et fiscaux. Il existe maintenant une logique fiscale, si l'on peut qualifier de logique cet ensemble de «rulings», que nous n'osons appeler règles ou normes, selon lesquelles le fisc taxe tout le revenu en matière d'impôt sur le revenu, ou tout le capital en matière d'impôt sur les donations ou sur les successions, qu'ils soient acquis légalement ou illégalement, moralement ou immoralement. Il va même jusqu'à présumer que des obligations ou des ventes constituent des donations et que des biens qui ne sont plus possédés par un défunt sont quand même transmis dans sa succession.

Cette façon de voir de l'État agrandit constamment le cercle vicieux constitué par l'évasion recherchée par les contribuables et la fraude pourchassée par une législation toujours plus méticuleuse, plus draconienne et plus spécieuse. L'impôt est devenu la conception d'une administration qui émet fréquemment des règles nouvelles, apportant ainsi plus d'imprécision à des lois déjà mal rédigées et difficiles d'interprétation.

Les successions ouvertes depuis le premier janvier 1959 sont imposables en vertu de cette nouvelle loi qui, dans un

sens, facilite le calcul des droits successoraux, sans différer tellement de l'ancienne quant aux montants prélevés.

La nouvelle loi est divisée en quatre parties:

1. Impôt sur les successions de personnes domiciliées au Canada;
2. Impôt sur les successions des personnes domiciliées en dehors du Canada;
3. Application, perception, sanctions et pénalités;
4. Interprétation.

194

Sans étudier chacune des parties de cette loi, nous en signalerons les principales caractéristiques et établirons certaines comparaisons avec celle qui l'a précédée.

I. - Caractéristiques principales

La loi nouvelle se caractérise particulièrement par les points suivants:

1. Il s'agit d'un impôt sur les biens et non sur les bénéficiaires de la transmission ou la transmission elle-même.
2. Autant il semble facile de déterminer le taux des droits, autant il est difficile d'établir la valeur globale imposable.
3. D'une façon générale, les successions bénéficient d'une certaine diminution des droits à payer.
4. La nouvelle législation s'inspire de la loi de l'impôt sur le revenu et consacre le divorce entre la législation fédérale et notre droit du Québec.

Reprenons chacun de ces caractères pour les définir davantage.

1. Le changement le plus radical réside dans le fait qu'à l'avenir la succession comme telle, c'est-à-dire le patrimoine transmis ou présumé transmis, sera imposé selon un taux gradué basé sur sa valeur nette imposable, indépendamment du degré de parenté pouvant exister entre la personne décédée

et les personnes appelées à recueillir les biens. Il n'est plus question de taux initial basé sur la valeur nette globale et de quatre taux différents déterminés selon la valeur de chaque legs et les degrés de parenté des divers bénéficiaires. La tâche des fonctionnaires en sera considérablement allégée et il sera plus facile pour celui qui s'occupera du règlement de la succession de prévoir ou même de déterminer ce que réclamera le fisc fédéral. L'ancien impôt possédait donc un caractère plutôt personnel; la nouvelle loi crée plutôt un impôt réel.

Les biens maintenant sont taxés selon la technique déjà en vigueur dans la province de Québec quant au principe de la taxation seulement. Ce n'est plus la « succession » mais l'« estate » qui serait taxée. Aussi les nouvelles formules de déclaration portent les lettres ET plutôt que les lettres SD; les formules SD1 et SD1 Spéciale sont abolies et à l'avenir il faudra utiliser les formules ET60 et ET61.

Cette distinction a peu d'importance pour nous du Québec. Il s'agit d'un impôt prélevé à l'occasion d'un décès. De plus, les termes « succession » et « estate » ont perdu à Ottawa leur sens premier.

En Angleterre on exige deux impôts: l'un, un impôt réel et progressif l'« estate duty », qui ne tient pas compte de la qualité des légataires; le second, personnel, « legacy and succession duties », variable selon les liens de parenté entre le défunt et les bénéficiaires de la transmission.

Aux États-Unis il existe un système d'impôt successoral différent et unique appelé « estate duty ». L'ancienne loi fédérale définissait le terme « succession » comme « toute disposition de biens passée ou future, en raison de laquelle une personne a ou aura droit à la jouissance bénéficiaire de quelques biens ou au revenu en découlant à l'occasion du décès d'un de cujus . . . » La loi actuelle ne présente pas de semblable définition. Elle ne fait que donner la signification des mots « biens transmis au décès ».

Mais ce n'est pas tant la définition qui importe que le texte des articles d'imposition. D'après ces dispositions il serait bien difficile de déterminer le genre d'impôt créé par la nouvelle loi. S'agirait-il d'une taxe au caractère mixte ou plutôt d'un impôt sur les successions, prises au sens de la masse des biens transmis. Notre expression française « droits successoraux » est la plus valable car elle n'incite pas à entrer dans cette distinction.

196

L'impôt s'avère le même qu'une seule personne hérite ou que dix légataires ou héritiers, quel que soit leur lien avec le défunt, recueillent les biens transmis. Des exemptions seront accordées si la veuve survit, qu'elle soit ou non une bénéficiaire de la succession. En conséquence, si un usufruit est créé, par exemple, il n'est plus nécessaire de déterminer une valeur pour le droit viager d'une part et la nue propriété d'autre part.

Cette modification profonde amène une conséquence logique, l'importance grandissante du rôle et des responsabilités de l'exécuteur testamentaire. En vertu de la nouvelle loi, l'exécuteur supporte principalement la responsabilité de préparer la déclaration fiscale et d'acquitter les droits.

2. Nous comprendrons maintenant plus facilement le deuxième caractère que nous avons énoncé à peu près en ces termes: facilité pour établir le taux des droits, mais difficulté plus grande pour déterminer la valeur globale imposable.

En effet, celui qui règlera la succession, une fois qu'il aura réussi à établir l'actif et le passif selon les dispositions de la nouvelle législation, n'aura qu'à appliquer le tableau des taux donnés à l'article 9 (Division D de la partie 1) pour déterminer l'impôt payable. Ceci, évidemment, après avoir tenu compte des déductions permises. Cette table des taux débute à 10% du montant imposable si ce montant n'excède pas \$5,000.00 et s'accroît graduellement d'environ 2% à chaque palier pour atteindre finalement une somme de \$816,-

500.00 plus 54% du montant si le montant imposable excède deux millions.

Mais la tâche n'est pas si facile lorsqu'il s'agit de déterminer la valeur imposable des biens transmis au décès d'une personne, appelée par le législateur tantôt « montant imposable », tantôt « valeur globale imposable ».

La nouvelle loi est plus sévère que l'ancienne quant aux présomptions établies au sujet des biens qui sont censés être transmis à l'occasion du décès. Qu'il nous suffise de mentionner la difficulté d'établir la valeur des biens vendus avec constitution de rente, la valeur des bénéfices accordés en vertu d'un plan de pension pour particuliers, la valeur enfin du produit des assurances dans certains cas particuliers. Notons que si le législateur n'a employé qu'un quart de page pour énumérer les dettes et charges déductibles de la valeur globale de la succession, il a consacré dix pages aux présomptions de biens transmis par décès.

197

Soulignons aussi l'aggravation de certaines présomptions de donation à l'occasion des transferts effectués avant décès. D'autres textes paraissent toucher aux usufruits ou aux substitutions. De plus, non seulement, il y a aggravation dans le fait même de la multitude de ces présomptions, mais il y a aussi des difficultés créées par l'emploi de termes sans équivalents dans notre droit civil et qui, bien que français en apparence, désignent des institutions anglo-saxonnes inconnues dans nos usages et coutumes.

Qu'est-ce en effet que des sommes d'argent que le défunt avait le pouvoir général d'imputer sur des biens ? Comment définir l'intérêt en qualité d'usufruitier par substitution ? Y a-t-il moyen de savoir si le défunt possédait des avoirs en douaires ? Comment, d'une façon générale, lors des rencontres avec un client réussir à découvrir tous les biens que la loi présume que le défunt a pu transmettre par décès quand on sait combien il est déjà difficile d'établir la liste tant à

l'actif qu'au passif des biens formant véritablement le patrimoine d'une personne qui n'est plus.

198 Devant une rédaction aussi difficile, nous souhaitons déjà que la loi soit à nouveau amendée ou du moins que certaines questions soient soumises aux tribunaux, sans quoi il deviendra de plus en plus difficile d'interpréter la loi fédérale en cette matière. C'est d'ailleurs une des caractéristiques les plus frappantes de toutes législations fiscales qu'elles ignorent ou déforment les règles et les institutions du droit commun. Il en est probablement ainsi parce que leur rédaction cherche toujours trop à viser les cas particuliers qui se sont déjà présentés ou pourraient à l'avenir surgir et s'exprime dans une langue dont le contenu technique est vague et en perpétuelle évolution, même lorsqu'elle utilise des termes d'utilisation courante dans d'autres branches du droit, particulièrement le droit civil et la Common Law.

La jurisprudence en matière fiscale est farcie de ces cas particuliers ou analogues où le fisc a cherché à poursuivre toutes les évasions possibles des contribuables, mais l'expérience du praticien prouve qu'il est beaucoup plus difficile pour le ministère du Revenu d'obtenir des déclarations complètes et véridiques, surtout lorsqu'il s'agit de biens non transmis en réalité par le défunt. Comment, par exemple, des héritiers peuvent-ils connaître les transports de biens effectués par le défunt plusieurs années avant le décès, transmission dont le plus souvent l'on aura précisément cherché à conserver le secret ?

Et l'on ne sait vraiment jusqu'où les employés du ministère peuvent aller dans l'interprétation et l'application de la loi lorsque l'on constate que l'alinéa 1, de l'article 3, de la division B (calcul de la valeur globale nette) édicte que l'énumération assez longue et méticuleuse qui suit ne restreint en rien la généralité de ce qui précède. Il est pourtant difficile d'imaginer d'autres espèces de biens que le défunt serait présumé avoir transmis à son décès.

3. D'une façon générale l'on peut en troisième lieu remarquer qu'il y aurait diminution des droits à payer sans tenir compte ici de l'abattement qui peut être accordé aux successions de personnes décédées alors qu'elles avaient leur domicile dans la Province de Québec. Cette affirmation cependant doit être nuancée. L'on doit plutôt dire que le ministère du Revenu en simplifiant ses barèmes a établi une moyenne générale du taux des droits avec le résultat qu'en certain cas il peut y avoir un accroissement dans la masse à payer tandis que dans la majorité des cas il y a plutôt diminution. Nous ne prétendons pas cependant avoir étudié l'application des nouveaux taux dans toutes les hypothèses de façon à établir des courbes qui nous permettraient d'en arriver à des conclusions précises.

199

Pour concrétiser notre pensée, nous proposons les exemples suivants:

Supposons que la valeur d'une succession est de \$100,000.00 et que nous voudrions déterminer le total des droits successoraux tant de Québec que d'Ottawa. Nous examinerons la première hypothèse où le défunt laisse tous ses biens à sa veuve. Suivant l'ancienne loi, les droits combinés s'élevaient à \$13,800.00 tandis que depuis le premier janvier dernier, ils s'élèvent ensemble à \$11,000.00.

Si le défunt, au lieu de laisser tous ses biens à son épouse, a fait bénéficier ses enfants au nombre de trois, âgés de 25 ans et plus, de son patrimoine, ceux-ci auraient payé autrefois \$12,850.00 tandis que maintenant ils ne seront redevables envers le fisc que pour une somme totale de \$12,100.00.

Remarquons surtout que, sous l'ancienne législation, lorsqu'une succession se partageait en plusieurs legs, le montant total des droits se voyait diminué par cette opération, à cause de taux moins élevés pour les legs moins importants. Il n'est plus possible au testateur d'employer ce moyen dans le but de protéger sa succession contre des taux trop élevés.

Enfin, le montant à remettre au percepteur peut s'avérer plus élevé à cause de l'augmentation du nombre des présomptions de transmission et dans certains cas de leur plus grande extension. Tel est le cas, par exemple, des biens dont le défunt a disposé en faveur d'une autre personne en vue de l'achat d'une annuité. Ces biens utilisés pour acquérir une rente seront inclus parmi ceux que le défunt possédait encore à son décès, quelle que soit l'époque où il en a disposé, même si cette aliénation remonte à plus de trois ans, à concurrence d'une certaine valeur déterminable suivant l'alinéa 2 de l'article 4 de la loi.

Il peut donc, en certains cas, y avoir augmentation des droits car l'assiette de l'impôt a été élargie par le législateur.

4. La nouvelle loi, imbue de tendances uniformatrices, nous apparaît très difficile à concilier avec le droit commun de la province de Québec.

Une première particularité de la loi s'impose à notre attention; le rôle important de l'exécuteur testamentaire. C'est lui maintenant le principal responsable du paiement des droits. Remarquons de plus qu'en vertu d'une présomption surprenante, créée par l'article 18, l'exécuteur doit considérer tout impôt successoral comme une dette envers Sa Majesté contractée par le de cujus immédiatement avant son décès. Ce qui ne conduit cependant pas à la conséquence pourtant logique en droit civil que la dette soit déductible de la valeur globale pour déterminer la valeur imposable.

Les références constantes aux obligations et à la responsabilité des exécuteurs testamentaires laissent supposer que dans toutes les provinces et dans toutes les successions il y a ou devrait y avoir nomination d'un administrateur ou exécuteur testamentaire. Tel est le régime de la common Law, mais telle n'est pas la situation d'après l'économie de notre Code. Suivant nos lois un exécuteur n'est pas essentiel dans une succession testamentaire et il n'existe pas d'administra-

teur dans le cas des successions légitimes. C'est au testateur qu'est laissée la liberté d'en nommer un et de déterminer ses pouvoirs. La nouvelle loi aura probablement pour résultat pratique de rendre la nomination d'exécuteur à la mode.

L'on sait qu'aujourd'hui, le droit fiscal exerce une plus forte influence sur la pratique du droit civil que ce dernier sur celui-là. Me Rivard, dans son traité sur les droits sur les successions, rappelle qu'autrefois aussi il en était ainsi et que le droit fiscal, dans les pays de coutumes, a eu une très grande influence sur l'élaboration de certaines branches du droit civil. Tous reconnaissent d'ailleurs l'influence grandissante du droit fiscal sur la rédaction des testaments en particulier et des contrats en général.

201

Et ce désaccord d'avec nos lois va jusqu'à la création d'un privilège apparemment enregistrable sur les immeubles. L'article 43 de la nouvelle loi se lit en partie comme suit:

« Tout montant payable comme impôt, intérêts ou pénalités selon la présente loi, par une personne en qualité de successeur dans des biens transmis au décès d'un de cujus doit, quand les biens auxquels cette personne est successeur comprennent quelque droit ou intérêt dans des biens-fonds situés au Canada, être et demeurer, tant que ledit montant reste impayé, en totalité ou en partie, un privilège sur ce droit ou cet intérêt en faveur de Sa Majesté. Le Ministre peut faire enregistrer, au bureau des titres fonciers ou au bureau d'enregistrement des terres approprié, un avis de privilège . . . ! »

Voilà une disposition qui dérangera peu les comptables dans leur pratique mais troublera et a déjà troublé d'ailleurs la pratique notariale et qui n'est pas sans soulever un grave problème tant au point de vue constitutionnel qu'au point de vue du droit civil.

Il n'existe même pas de concordance entre certaines dispositions de la loi des biens transmis par décès et celles de la loi des droits sur les successions de la province de Québec. Le percepteur d'Ottawa permet à un assureur de remettre au

bénéficiaire le produit des polices d'assurance jusqu'à concurrence de \$11,500.00 et à un dépositaire, banque, employeur, compagnie de fiducie, de remettre un dépôt à concurrence de \$1,500.00. Mais, à toutes fins pratiques, personne ne peut dans le Québec bénéficier de cette nouvelle latitude.

Enfin, une dernière remarque dans ce domaine. La disposition d'imposition (charging section) édicte ce qui suit:

202

« 2. (1) Il doit être payé, selon les prescriptions ci-dessous énoncées, un impôt successoral sur la valeur globale imposable de tous les biens transmis au décès, survenu à quelque époque après l'entrée en vigueur de la présente loi, de toute personne domiciliée au Canada lors de son décès. »

Le texte de la disposition mentionne donc que sont imposés les biens transmis de toute personne domiciliées au Canada alors que celui de l'ancienne loi référerait au domicile dans l'une des provinces du Canada. Nous nous demandons s'il existe maintenant une notion juridique du domicile canadien. Jusqu'ici notre Code Civil déterminait ce qu'est le domicile, et ne s'appliquait aux personnes qu'en relation avec le territoire d'une province. En Common Law il n'y a pas non plus de concept de domicile canadien. Cet article 2 de la loi fédérale manifeste-t-il une première tentative pour établir le concept juridique d'un domicile canadien? Le législateur fédéral, qui prend soin de définir chacun de ses termes, n'a cependant pas osé définir le domicile dans la loi des biens transmis par décès.

II. - Comparaisons avec l'ancienne loi

Nous réservons la deuxième partie de cet exposé à deux termes de comparaison seulement entre la législation actuelle et celle qui l'a précédée:

- 1) Déductions accordées par la nouvelle loi;
- 1) Successions d'étrangers ayant des biens au Canada.

1. *Déductions accordées*

Nous avons déjà, dans la première partie de ce travail, indiqué plusieurs différences entre la loi ancienne et la loi maintenant en vigueur. Nous devons ajouter à celle-là une différence assez surprenante, celle du traitement consenti à l'épouse survivante en comparaison avec le mari et les enfants. Voilà une différence dont nous ne voyons aucunement le fondement ni la justification et nous nous interrogeons en vain sur sa raison profonde.

203

Rappelons qu'aucun droit n'est exigible sur les successions d'une valeur nette ne représentant pas plus que \$50,000.00. De plus, il n'est pas réclamé plus de droits que la moitié de l'excédent de cette somme tant que la valeur nette ne dépasse pas \$53,056.00.

Si c'est le mari qui décède, la veuve bénéficie d'une exemption de \$60,000.00 tandis que le mari survivant, même s'il a des enfant infirmes ou mineurs, ne se voit accorder qu'une déduction de \$40,000.00. La veuve qui a des enfants mineurs ou dépendants à raison d'une infirmité non seulement bénéficie du traitement de faveur que nous venons d'indiquer, mais \$10,000.00 d'exemption sont accordés en raison de chacun de ces enfants. Soulignons que lorsqu'il n'y a pas de conjoint survivant, les enfants mineurs ou dépendants à raison d'une infirmité bénéficient de l'exemption de base de \$40,000.00, plus \$15,000.00 pour chacun d'eux.

Toutes ces exemptions sont accordées sans tenir compte du fait que le conjoint survivant ou les enfants héritent ou non. Certains y ont vu le signe d'une législation anti-familiale. Le mari, par exemple, pourrait léguer tous ses biens à des étrangers qui bénéficieraient des exemptions méritées par l'épouse et les enfants survivants.

Le législateur prend la peine de définir ce qu'est un enfant et ce qu'est un enfant infirme aux fins des exemptions. Simplement à titre d'exemple du galimatias dont nous sature

le législateur, citons la définition du mot « enfant ». Nous trouvons cette définition dans la loi (interprétation et application) à l'alinéa 2 de l'article 58 qui se lit comme suit :

« Dans la présente loi, les mots se référant à un enfant de quelque personne comprennent un enfant illégitime de cette personne, un individu adopté légalement ou effectivement par ladite personne pendant qu'il était âgé de moins de vingt et un ans, et un individu dont, légalement ou effectivement, cette personne avait la garde ou, immédiatement avant que cet individu eût atteint l'âge de vingt et un ans, avait eu la garde et sur lequel, légalement ou effectivement, elle avait une autorité ou, immédiatement avant qu'il eût atteint l'âge de vingt et un ans, avait eu une autorité. »

204

Dans tous les cas, l'exemption de base est de \$40,000.00. Comme par le passé, cependant, les legs pour fins charitables sont exempts de droits pourvu que l'œuvre avantagée soit située au Canada. Entendons les mots « fins charitables » dans le sens large que la loi lui donne, savoir des fins de charité, d'éducation, d'hospitalisation et de religion.

De plus, Ottawa consent à diminuer de moitié la somme qui lui reviendrait d'une succession lorsque les biens sont situés soit dans le Québec, soit dans l'Ontario, lorsque le défunt y était domicilié. Cet abattement joue aussi lorsque le de cujus n'a pas son domicile dans une de ces provinces si des biens y ont leur situs. Dans cette hypothèse, la réduction s'applique jusqu'à concurrence de la proportion de ces biens.

La nouvelle loi comporte des règles bien précises pour déterminer le lieu où se trouve le meuble ou l'immeuble au décès de son propriétaire. Ces nouvelles règles sur le « situs » des biens sont précises, mais elles ont le grand défaut de n'être pas toujours en conformité avec les dispositions de notre droit civil.

2. Successions d'étrangers

Si le défunt avait son domicile hors du Canada, c'est la deuxième partie de la loi qui s'applique et l'impôt, au lieu

d'être progressif comme dans le cas de la succession d'une personne qui aura son domicile au pays, devient de 15% seulement sur tous les biens situés au Canada quelle qu'en soit la valeur totale. Ces biens ne portent pas une proportion des dettes totales de la succession, mais seulement les dettes grevant spécialement les biens situés au Canada ou la seule proportion des dettes grevant spécialement et des biens situés hors du pays et des biens situés au Canada. Par exemple, si les biens situés au Canada ne sont affectés d'aucun passif spécifique, comme par exemple une hypothèque sur un immeuble ou un privilège sur un bien meuble, ces biens seront frappés d'un impôt de 15% peu importe les dettes de la succession.

Si une succession est en partie imposée par un autre état, parce que des biens s'y trouvent situés, on peut déduire le montant payé, après déduction de l'abattement de cinquante pour cent quand les héritiers ou légataires de biens meubles situés en-dehors du Canada ont leur domicile ou résidence dans l'Ontario ou le Québec, jusqu'à concurrence des droits imposables par nos propres gouvernements fédéral et provincial.

Ce nouveau principe d'imposition est semblable à celui utilisé quant à l'impôt sur le revenu des étrangers. La loi comporte ici un avantage évident, car le nouveau mode de taxation est plus clair et plus précis que l'ancien. Il n'est plus nécessaire de connaître les bénéficiaires de la succession d'un étranger; seule nous est utile la connaissance de l'actif situé au Canada et des dettes y afférentes, simplification qui permettra aux personnes domiciliées en-dehors du pays de savoir facilement à quel point leurs investissements au Canada seront frappés par cet impôt.

Enfin, il est prévu que toute succession dont la partie située au Canada n'atteindra pas une valeur plus élevée que celle de \$5,000.00 ne sera pas taxée.

III. - Conclusions

Nous aurions pu citer plusieurs autres divergences entre l'ancienne et la nouvelle loi. Ainsi, par exemple, au cas de difficultés entre le contribuable et le ministère du Revenu National, on s'adressait autrefois directement à la Cour de l'Échiquier.

206 Nous espérons nous êtres montrés impartial en soulignant à la fois et les avantages et les désavantages de la loi des biens transmis par décès.

Nous ne pouvons pas cependant louer sans réserve cet ensemble de dispositions trop compliquées. L'on peut dire que notre législateur fédéral a maintenant une imposante dette à acquitter envers la langue française, la logique et le droit québécois.

Nous avons évité les discussions constitutionnelles bien que nous ne puissions cacher qu'il nous plairait de voir l'impôt successoral remis entièrement aux provinces. Rappelons cependant que si les droits fédéraux et provinciaux se calculent actuellement indépendamment les uns des autres, Ottawa toutefois diminuera de moitié la somme qui lui revient quand les biens d'une succession sont situés dans Québec et qu'un défunt y avait son domicile. Cet abattement de 50% est quand même un facteur appréciable.

Avant de porter un jugement de valeur sur l'ensemble de cette nouvelle législation, il vaudrait mieux toutefois attendre d'assister à sa mise en pratique par l'administration du ministère du Revenu National. Nous souhaitons, en terminant, que par leur façon d'agir, les fonctionnaires, dans l'interprétation de cette loi, facilitent les règlements de successions plutôt que les rendre plus compliqués et de plus longue durée.