

# ARTICLE DE LA REVUE JURIDIQUE THÉMIS

*On peut se procurer ce numéro de la Revue juridique Thémis à l'adresse suivante :*

*Les Éditions Thémis*

*Faculté de droit, Université de Montréal*

*C.P. 6128, Succ. Centre-Ville*

*Montréal, Québec*

*H3C 3J7*

*Téléphone : (514)343-6627*

*Télécopieur : (514)343-6779*

*Courriel : [themis@droit.umontreal.ca](mailto:themis@droit.umontreal.ca)*

© Éditions Thémis inc.

Toute reproduction ou distribution interdite  
disponible à : [www.themis.umontreal.ca](http://www.themis.umontreal.ca)

# La Loi concernant les droits sur les mutations immobilières et les controverses relatives à la notion de transfert\*

Antoine Phirun PICH\*\*

## Résumé

*Il va sans dire que la Loi concernant les droits sur les mutations immobilières, en imposant à l'acquéreur d'un terrain ou d'une bâtisse l'obligation de payer une somme à la municipalité sur laquelle l'immeuble est situé, revêt une importance capitale pour le praticien du droit immobilier. À la lecture des divers ouvrages doctrinaux traitant de cette loi, toutefois, l'on ne tarde pas à s'apercevoir que les auteurs expriment des opinions divergentes sur bon nombre de questions.*

*C'est le cas, tout particulièrement, en ce qui a trait à la notion de transfert. En réalité, même si le principe général veut qu'il y ait transfert dans le cas des actes qui créent un changement dans la détention du droit de propriété (actes « transla-*

## Abstract

*The Act respecting duties on transfers of immovables, in so far as it imposes on the buyer of a plot of land or of a building the obligation to pay an amount of money to the municipality where said immovable is located, is of paramount importance for the practitioner specializing in real estate law. However, authors of legal doctrine have expressed various divergent opinions on several points.*

*This is especially true as far as the concept of transfer is concerned. The general principle is that transfer occurs in cases where a juridical act causes the right of ownership to change hands (conveyance). However, it is harder to draw a line between what constitutes a conveyance and a declaratory act of ownership of*

---

\* Cet article est tiré d'un travail de maîtrise de l'auteur, dirigé par Mme Pauline Roy, LL.D., professeure agrégée à la Faculté de droit de l'Université de Montréal, lequel a remporté le prix du Concours de rédaction juridique 2<sup>e</sup> cycle de la Chaire du notariat.

\*\* Notaire, LL.M. Chercheur au Centre de recherche en droit privé et comparé du Québec de l'Université McGill.

tifs» de propriété), il n'en demeure pas moins que la ligne est parfois difficile à tirer entre ce qui constitue un acte de type translatif et un acte de type déclaratif, ce dernier ne faisant que reconnaître le droit de propriété. Ainsi, la doctrine est partagée quant à la question de savoir si la fiducie, la substitution, le partage mettant fin à une indivision et la déclaration de transmission, notamment, constituent un transfert au sens de la loi et, donc, y sont assujettis.

Le présent article se veut une vue d'ensemble des controverses soulevées par la notion de transfert. Étant donné l'importance de cette notion pour le praticien du droit et pour le conseiller juridique, nous nous proposons d'abord de définir la notion de transfert, puis d'examiner les actes juridiques dont la nature translativité au sens de la loi est incertaine. Nul doute que procéder à un simple exposé des divergences théoriques concernant chaque acte sans les critiquer ni proposer une solution pratique serait inadéquat et rendrait ce texte peu intéressant. S'imposent alors une analyse critique des différentes théories à la lumière de la doctrine et de la jurisprudence, un énoncé de ce qui semble être la théorie la plus admissible – voire d'une théorie personnelle – ainsi qu'une suggestion de ce qui, sur le plan pratique, devrait être envisagé.

property, the latter being the mere recognition of the right of ownership. The doctrine is therefore divided when it comes to the question of whether trust, substitution, partition which terminates indivision or declaration of transmission do constitute a transfer within the meaning of the Act, and are therefore subject to its provisions.

This article is an overview of the various disputes surrounding the concept of transfer. Given the importance of that concept for the practitioner and for any legal counsel, we will review the concept of transfer as well as the juridical acts in which it is unclear whether a transfer within the meaning of the Act has occurred. The mere description of the theoretical disputes concerning every juridical act, without making any criticism or suggesting practical solutions, would be somewhat unsatisfactory. We are therefore proceeding with a critical analysis of the various theories based on doctrine and jurisprudence, with suggestions as to the most valid theory – and we even suggest a personal theory as well as practical solutions that could be considered.

## **Plan de l'article**

<b>I. Introduction</b> .....	363
A. Historique législatif .....	363
B. Délimitation du sujet .....	364
<b>II. La notion de transfert</b> .....	365
<b>III. Examen des divers actes en regard de la loi</b> .....	368
A. La fiducie .....	368
B. La substitution .....	372
C. Le partage mettant fin à une indivision .....	374
D. La contre-lettre .....	379
E. La déclaration de transmission .....	382
F. La vente pour non-paiement des taxes foncières et le moment du transfert .....	387
<b>Conclusion</b> .....	391



# I. Introduction

## A. Historique législatif

Remontant aussi loin qu'à l'époque seigneuriale, l'imposition des transferts immobiliers n'est pas chose nouvelle au Québec. Le seigneur et l'église se sont succédés comme premiers collecteurs du droit de mutation en imposant, d'une part, les droits de lods et ventes, le quint ou le droit de relief sous le régime seigneurial<sup>1</sup> et, d'autre part, le centième denier sous le règne ecclésiastique<sup>2</sup>. Dans l'intervalle, au XIX<sup>e</sup> siècle, la création par le pouvoir provincial des municipalités<sup>3</sup> attribua à ces dernières une place de choix parmi les percepteurs du droit de mutation. Ainsi, le transfert en matière immobilière, aujourd'hui grande source de revenu pour les municipalités, est devenu au courant de l'histoire un objet naturel d'imposition.

Ce n'est toutefois qu'avec l'arrivée au pouvoir du Parti Québécois en 1976 que la « taxe de bienvenue », éponyme du ministre qui en avait fait la recommandation, fut introduite. Le législateur, en instaurant l'imposition des mutations immobilières, permit aux municipalités d'accroître leur assiette fiscale et de s'autofinancer à une époque où les subventions du gouvernement provincial dans le domaine municipal étaient sans cesse réduites. Cependant, la *Loi autorisant les municipalités à percevoir un droit sur les mutations immobilières*<sup>4</sup> du gouvernement Lévesque ne faisait qu'offrir aux municipalités québécoises la discrétion de percevoir ou non des droits sur les mutations immobilières. La loi telle que nous la connaissons aujourd'hui est le fruit de la réforme entreprise par le

---

<sup>1</sup> Voir : Paul-Yvan MARQUIS, *La tenure seigneuriale dans la province de Québec*, dans Chambre des notaires du Québec, R.D., « Titres immobiliers », Doctrine – Document n° 4, Montréal, 1987, par. 66, 78 et 79.

<sup>2</sup> Denys-Claude LAMONTAGNE et Caroline MARION, *Les droits sur les mutations immobilières*, Cowansville, Éditions Yvon Blais, 2001, n° 2, p. 3. Le centième denier était un droit de mutation équivalent à un pourcent du prix de vente.

<sup>3</sup> Jean HÉTU, Yvon DUPLESSIS et Dennis PAKENHAM, *Droit municipal – Principes généraux et contentieux*, Montréal, Hébert Denault, 1998, p. 3 et suiv.

<sup>4</sup> L.R.Q., c. M-39.

ministre des Affaires municipales, Claude Ryan, qui transforma ce pouvoir discrétionnaire en véritable obligation<sup>5</sup>.

## B. Délimitation du sujet

Il va sans dire que cette loi, dont le titre fut remplacé par la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières*<sup>6</sup>, revêt une importance capitale pour le praticien du droit immobilier<sup>7</sup> en imposant à l'acquéreur d'un terrain ou d'une bâtisse l'obligation de payer une somme à la municipalité sur le territoire de laquelle l'immeuble est situé<sup>8</sup>, sous réserve de quelques exonérations qu'elle précise. Cependant, à la lecture des divers ouvrages doctrinaux traitant de cette loi, l'on ne tarde pas à s'apercevoir que les auteurs expriment des opinions divergentes sur bon nombre de questions.

C'est le cas, tout particulièrement, en ce qui concerne la notion de transfert. En réalité, même si le principe général veut qu'il y ait transfert dans le cas des actes qui créent un changement dans la détention du droit de propriété – actes dits « translatifs » de propriété –, il n'en demeure pas moins que la ligne est parfois difficile à tirer entre ce qui constitue un acte de type translatif et un acte de type déclaratif, ce dernier ne faisant que reconnaître le droit de propriété<sup>9</sup>. Ainsi, la doctrine est partagée quant à la question de savoir

---

<sup>5</sup> *Loi modifiant diverses dispositions législatives concernant les finances municipales*, L.Q. 1991, c. 32, art. 231-241.

<sup>6</sup> *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières*, L.R.Q., c. D-15.1 (ci-après nommée « L.d.m.i. » ou « la loi »).

<sup>7</sup> En effet, qu'il soit avocat ou notaire, le professionnel risque d'engager sa responsabilité si son client se voit imposer un droit alors qu'il suivait le conseil juridique à l'effet que la loi ne s'appliquerait pas.

<sup>8</sup> Art. 2 L.d.m.i. En Ontario, les droits de cessions immobilières sont exigibles lors de toute cession de bien-fonds présentée aux fins d'enregistrement et d'une aliénation non enregistrée d'intérêt à titre de bénéficiaire dans un bien-fonds (concept de *beneficial ownership* en common law), à moins qu'il ne s'agisse, comme au Québec, d'une exonération spéciale aux termes de la loi ontarienne ou des règlements afférents. En France, des droits d'enregistrement sont perçus sur les mutations à titre onéreux, les actes de société et les transmissions de patrimoine à titre gratuit. Voir : Pierre BELTRAME et Charles AIMÉ, *Les droits d'enregistrement*, Paris, P.U.F., 1989.

<sup>9</sup> Ce problème est également d'intérêt dans certains régimes de common law. En Ontario, par exemple, la notion de « conveyance » (cession) en vertu de la *Land Transfer Tax Act* (*Loi sur les droits de cession immobilière*, L.R.O. 1990, c. L. 6),

si la fiducie, la substitution et le partage mettant fin à une indivision, notamment, constituent des transferts au sens de la L.d.m.i. et, donc, y sont assujettis.

Bien qu'il s'agisse d'une loi à caractère fiscal, le présent texte est un examen de la loi sur le plan civil, présentant une vue d'ensemble des controverses soulevées par la notion de transfert. Étant donné l'importance de cette notion pour le praticien du droit et pour le conseiller juridique, nous nous proposons d'abord de définir la notion de transfert, puis d'examiner les actes juridiques dont la nature translative au sens de la loi est incertaine.

Nul doute que procéder à un simple exposé des divergences théoriques concernant chaque acte sans les critiquer ni proposer une solution pratique serait insatisfaisant et rendrait le présent texte insipide. S'imposent alors une analyse critique des différentes théories à la lumière de la doctrine et de la jurisprudence, un énoncé de ce qui semble être la théorie la plus admissible – voire même d'une théorie personnelle – ainsi qu'une suggestion de ce qui, sur le plan pratique, devrait être envisagé.

Nous procéderons donc à une analyse traditionnelle du droit positif en nous basant sur la doctrine et la jurisprudence relative aux divers actes juridiques posant problème et, parfois, nous tenterons de prendre position. Nous serons d'ailleurs en mesure de démontrer, en conclusion, que la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières* pose des difficultés non seulement dans son application pratique, mais aussi dans sa compatibilité conceptuelle et terminologique avec le *Code civil du Québec*.

## II. La notion de transfert

Le législateur a circonscrit la notion sous étude d'une manière qui semble à première vue très précise et non ambiguë. En effet, le terme « transfert » est défini à l'article 1 *in fine* :

[L]e transfert du droit de propriété d'un bien, l'établissement d'une emphytéose et la cession des droits de l'emphytéote, ainsi que le contrat de louage d'un bien, pourvu que la période qui court à compter de la date du

---

soulève des questions semblables. Voir à ce sujet: Clayton A. HUDSON, *The Land Transfer Tax Act, 1974*, Toronto, Butterworths, 1975, p. 4 et suiv.



*transfert jusqu'à celle de l'arrivée du terme du contrat de louage, y compris toute prolongation ou tout renouvellement y mentionné, excède 40 ans ; le mot transfert ne comprend pas le transfert fait dans le seul but de garantir le paiement d'une dette ni la rétrocession faite par le créancier.*

En d'autres mots, la notion de transfert inclut quatre types d'acte juridique, le premier étant le « transfert d'un droit de propriété d'un bien ». Rédigée de manière très large, cette notion englobe non seulement la vente d'immeuble mais aussi tout mode de transmission du droit de propriété, notamment la donation, l'échange, l'expropriation, la propriété superficière, les jugements translatifs de propriété<sup>10</sup>, la dation en paiement, la vente en justice, la vente par le créancier hypothécaire, la prise en paiement, l'acte d'annulation d'une vente, etc.

L'établissement d'une emphytéose ainsi que la cession de droit de l'emphytéote constituent respectivement les deuxième et troisième types d'acte juridique considérés comme étant des modes de transfert. La nature translative de ces deux actes juridiques n'a pas toujours été d'une limpidité législative comme elle l'est aujourd'hui. Tantôt assimilé à un contrat de louage – ce fut le cas sous le *Code civil du Bas Canada* –, tantôt défini comme un démembrement du droit de propriété dans le *Code civil du Québec*<sup>11</sup>, l'établissement d'une emphytéose ainsi que la cession des droits de l'emphytéote ont été au cœur de plusieurs débats judiciaires. Heureusement pour nous, une intervention du législateur en date du 20 décembre 2000 est venue clarifier la situation. Avec l'adoption de la *Loi modifiant de nouveau diverses dispositions législatives concernant le domaine municipal*<sup>12</sup>, les controverses doctrinales et jurisprudentielles entourant ces deux actes, qui sont désormais considérés comme constituant des transferts par la loi, ne sont plus d'intérêt<sup>13</sup>.

<sup>10</sup> Par exemple, le jugement sur action en passation de titre (art. 1710-1712 C.c.Q.), le jugement attribuant le droit de propriété de la résidence familiale à un conjoint (art. 412, 413 et 429 C.c.Q.) ou le jugement d'expropriation (art. 54 de la *Loi sur l'expropriation*, L.R.Q., c. E-24).

<sup>11</sup> Art. 1119 C.c.Q.

<sup>12</sup> L.Q. 2000, c. 54.

<sup>13</sup> Constitue également un transfert, la cession des droits du propriétaire du fonds en faveur de l'emphytéote (*Quincaillerie Laberge inc. c. Ville de Montréal*, C.Q. (Ch. civ.) Montréal, n° 500-02-046675-968, 29 septembre 1997, j. Désormeau). Pour une critique de cette affaire, voir : Francis GERVAIS, « Les tribulations d'une législation mal aimée : les droits sur les mutations immobilières », dans Service

Le dernier volet de la définition de transfert concerne le contrat de louage d'un bien qui excède 40 ans. Dans le calcul de ce délai, toute possibilité de prolongation doit être prise en considération, qu'elle soit ultérieurement exercée ou pas. Par ailleurs, il ressort de cette définition que la notion de transfert exclut deux éléments : le transfert fait dans le seul but de garantir le paiement d'une dette ainsi que la rétrocession faite par le créancier<sup>14</sup>.

Ainsi, la notion de transfert est définie, en gros, de manière textuellement précise. À cet énoncé, le premier élément de la définition reçoit exception. En fait, l'expression « transfert de propriété d'un bien » demeure plutôt vague et a été, par ailleurs, au cœur de plusieurs controverses doctrinales. Quoi qu'il en soit, on peut affirmer d'une manière générale que l'article 1 de la loi vise les actes translatifs de propriété, par opposition aux actes déclaratifs de propriété. En d'autres mots, les actes qui opèrent un changement quant à la détention du droit de propriété seront assujettis à la loi alors que ceux qui ne font que reconnaître un droit de propriété déjà acquis, tels que les démembrements du droit de propriété<sup>15</sup>, les actes de rétrocession résultant de l'exercice d'une clause résolutoire<sup>16</sup> et les jugements déclaratifs de propriété<sup>17</sup>, ne seront pas visés par celle-ci.

Cependant, cela ne représente que le principe général et, comme nous le mentionnions en introduction, la ligne est parfois difficile à

---

de la formation permanente, Barreau du Québec, vol. 150, *Développements récents en droit municipal (2001)*, Cowansville, Éditions Yvon Blais, 2001, p. 119-122. Plus récemment, voir : *Carrefour Repentigny inc. c. Ville de Repentigny*, C.S. Joliette, n° 705-17-000682-037, 17 décembre 2004, j. Guibault.

<sup>14</sup> Sur ce point, la définition ontarienne du terme « céder » ou « convey » en vertu de la *Loi sur les droits de cession immobilière*, précitée, note 9, art. 1, est semblable à notre définition de transfert : « [...] Sont exclus toutefois de la présente définition la cession d'un bien-fonds dans le seul but de garantir une dette ou un emprunt ou une cession par un créancier dans le seul but de rétrocéder un bien-fonds affecté à la garantie d'une dette ou d'un emprunt ».

<sup>15</sup> Le transfert d'un attribut du droit de propriété ne comportant pas le transfert de la propriété du bien en question, il échappe à l'assujettissement de la loi. C'est le cas du transfert de l'usage ou de l'usufruit d'un immeuble ou l'octroi d'une servitude réelle.

<sup>16</sup> Voir : art. 1742, 1743 et 2758 C.c.Q.

<sup>17</sup> Par exemple, le jugement en reconnaissance judiciaire du droit de propriété acquis par prescription trentenaire (art. 2081a C.c.B.C.) et le jugement en annulation d'une vente pour l'une des causes prévues au *Code civil du Québec*, notamment aux articles 1399 à 1407.

tirer entre ce qui constitue un acte de type translatif et un acte de type déclaratif. La notion de transfert ainsi que sa définition à l'intérieur de la loi demeurant ambiguë, il va sans dire que cela engendre des impacts importants et ce, tant au niveau de l'application pratique de la loi qu'au niveau théorique. Et c'est d'ailleurs pour cette raison qu'une analyse critique des différents actes soulevant controverse s'impose. Nous procéderons donc à une présentation des actes posant problème, à un examen des divergences théoriques entourant chacun des actes ainsi qu'à une suggestion au lecteur de ce que nous croyons être la théorie la plus juste et la solution à adopter sur le plan pratique.

### **III. Examen des divers actes en regard de la loi**

Nous examinerons ici les divers actes dont la nature translatrice soulève une controverse. Bien que, dans certains cas, le problème ne semble pas être la nature translatrice de l'acte en tant que telle mais plutôt le moment où le transfert a lieu, seule la vente pour taxes soulève au sein de la doctrine, comme nous le verrons plus tard, une question de moment du transfert. Ainsi, nous analyserons tour à tour la fiducie, la substitution, le partage mettant fin à une indivision, la contre-lettre, la déclaration de transmission puis, à la toute fin, le cas particulier de la vente pour non-paiement des taxes foncières.

#### **A. La fiducie**

Malgré la réforme du Code civil de 1994, dont l'un des objectifs était de conférer à la fiducie une certaine identité et de la rendre davantage compatible avec la tradition civiliste, le législateur québécois n'a pas cru bon de définir l'institution en tant que telle. En fait, l'article 1260 C.c.Q. tente de la définir en présentant les éléments essentiels à sa formation. L'article édicte qu'elle « résulte d'un acte par lequel une personne, le constituant, transfère de son patrimoine à un autre patrimoine qu'il constitue, des biens qu'il affecte à une fin particulière et qu'un fiduciaire s'oblige, par le fait de son acceptation, à détenir et à administrer ». Il appert de cet article que la création d'une fiducie implique nécessairement le transfert de propriété de biens du patrimoine du constituant au patrimoine fiduciaire que ce dernier vient de créer.

À la question de savoir si ce transfert d'un patrimoine à un autre – s'il s'agit d'un immeuble bien entendu – est assujéti à la loi, il faut répondre par l'affirmative. En réalité, qu'il s'agisse d'une fiducie entre vifs ou à cause de mort, ledit transfert aura toujours lieu entre deux patrimoines autonomes et distincts, soit le patrimoine du constituant et le patrimoine fiduciaire. De plus, l'article 1261 C.c.Q. est clair à cet effet : « le patrimoine fiduciaire, formé des biens transférés en fiducie, constitue un patrimoine d'affectation autonome et distinct de celui du constituant, du fiduciaire ou du bénéficiaire, sur lequel aucun d'entre eux n'a de droit réel ».

Concernant cette nouvelle notion de patrimoine distinct, la professeure Diane Bruneau ajoute par ailleurs :

*Étant devenue une véritable institution juridique, la fiducie a maintenant son propre patrimoine qui n'appartient à personne. Cette règle nouvelle démontre le rejet, par le législateur, de la position prise par la Cour suprême du Canada dans l'arrêt Royal Trust c. Tucker [[1982] 1 R.C.S. 250]. S'inspirant du droit anglais, les juges avaient, sous l'ancien Code civil, préféré qualifier de « propriété sui generis » les droits et pouvoirs des fiduciaires relatifs aux biens en fiducie. [...] Le nouveau concept de patrimoine distinct sans propriétaire a été retenu au détriment de la solution préconisée par la Cour suprême, en raison de sa meilleure compatibilité avec les principes du droit civil.<sup>18</sup>*

D'autre part, l'assujettissement de ce transfert à la loi est d'autant plus cohérent qu'il est énoncé à l'article 1265 C.c.Q. que l'acceptation du fiduciaire opère un dessaisissement complet du constituant quant aux biens qui serviront dorénavant à l'affectation de la fiducie<sup>19</sup>. Si un tel dessaisissement n'avait pas lieu, le constituant aurait encore des droits sur le bien transféré, ce qui nous amènerait à nous interroger davantage sur la nature translatrice de la fiducie. Or ce n'est pas le cas. Enfin, l'article 20, al. 1 (e) de la loi prévoit une exonération à certaines conditions (il s'agit ici du cas où le constituant et la personne au bénéfice de laquelle la fiducie est constituée sont des personnes liées). Si la fiducie était un acte déclaratif, le législateur n'aurait nullement besoin de prévoir une telle exonération, puisque les actes déclaratifs ne sont de toutes manières pas soumis à la loi. C'est donc dire qu'il considère la fiducie

<sup>18</sup> Diane BRUNEAU, « La fiducie et le droit civil », (1996) 18 R.P.F.S. 755.

<sup>19</sup> D.-C. LAMONTAGNE et C. MARION, *op. cit.*, note 2, n° 45, p. 34

comme constituant un transfert, sans quoi une exonération à cet effet n'aurait pas sa raison d'être.

Alors que tous les auteurs s'entendent sur ce premier point, il n'en est pas tout à fait de même pour ce qui est de la remise dudit bien immeuble par le fiduciaire au bénéficiaire ou aux bénéficiaires à la fin de la fiducie. Nous savons que l'extinction de la fiducie en raison de l'arrivée du terme entraîne comme conséquence immédiate, notamment, l'obligation par le fiduciaire de remettre les biens au bénéficiaire désigné<sup>20</sup>.

Or, selon une première théorie, il ne s'agirait pas là d'un véritable transfert au sens de la loi, mais plutôt d'un constat du déroulement normal des choses à la fin de la fiducie. Le professeur Denys-Claude Lamontagne s'exprime en ces termes<sup>21</sup> :

*[L]e législateur a choisi d'employer le verbe remettre à l'article 1297 C.c.Q., pour qualifier la délivrance des biens effectuée par le fiduciaire au bénéficiaire lorsque la fiducie prend fin [...] nous croyons qu'il est possible d'inférer de cette terminologie une règle voulant que la délivrance ne constitue pas un transfert, mais plutôt un constat de la réalisation de l'affectation fiduciaire, lequel serait déclaratif de propriété. Ainsi, la remise des biens au bénéficiaire ou aux bénéficiaires ne serait pas assujettie à la loi, ce qui éliminerait tout risque de double imposition.*

En d'autres termes, cette remise du bien au bénéficiaire constitue un acte déclaratif, qui ne fait que reconnaître la finalisation du but de la fiducie, quoi qu'il soit.

En revanche, les tenants d'une autre théorie proposent de considérer la remise du bien effectuée par un fiduciaire au bénéficiaire comme étant un transfert au sens de la loi. Un des motifs au soutien de cette thèse est qu'il est clair que le patrimoine fiduciaire est autonome et distinct du patrimoine du bénéficiaire ou des bénéficiaires. Selon le professeur Jacques Beaulne<sup>22</sup> :

*[P]uisque le patrimoine fiduciaire n'appartient pas aux bénéficiaires, qui n'ont aucun droit réel dans lui, et que, par ailleurs, les titres de propriété*

---

<sup>20</sup> Jacques BEAULNE, *Droit des fiducies*, 2<sup>e</sup> éd., coll. « Bleue », Montréal, Wilson & Lafleur, 2005, p. 408-410.

<sup>21</sup> D.-C. LAMONTAGNE et C. MARION, *op. cit.*, note 2, n<sup>o</sup> 45, p. 34

<sup>22</sup> J. BEAULNE, *op. cit.*, note 20, p. 417.

*sont tous établis au nom du fiduciaire, il faut nécessairement qu'un acte translatif soit signé pour donner suite à cette remise ou cette dévolution.*

Un autre argument renforce cette seconde théorie : il s'agit de l'exonération prévue à l'article 20, al. 1 (e.1) L.d.m.i., qui s'applique dans le cas d'un transfert d'immeuble d'une fiducie à la personne physique au bénéfice de laquelle cette fiducie a été établie, si certaines conditions sont remplies. L'existence de cet article indique, encore une fois, que le législateur considère la remise du bien de la fiducie au bénéficiaire comme étant un transfert au sens de la L.d.m.i. puisqu'il a prévu à l'intérieur de la même loi une exonération au paiement du droit de mutation.

Bien que la théorie de Lamontagne puisse sembler plausible, il n'en demeure pas moins que, du point de vue de la cohérence législative, celle de Beaulne est, à notre avis, la plus acceptable. Nous préférons cependant ne pas prendre position de façon catégorique. Le premier auteur étant un expert en droit de la publicité et le deuxième, en matière de fiducie, la controverse demeure et oblige le praticien, soit à adopter l'une ou l'autre des théories, soit à agir avec prudence et informer ses clients de la controverse.

L'une des solutions pratiques que nous proposons, toutefois, requiert du praticien de s'informer auprès de la municipalité concernée afin de vérifier si celle-ci exige un droit dans ce cas précis. Par ailleurs, même si la municipalité dans laquelle l'immeuble est situé ne considère pas la remise du bien au bénéficiaire comme étant un transfert, le praticien prudent devra tout de même s'informer auprès du registre foncier afin de déterminer si les mentions prescrites par l'article 9 L.d.m.i. devront être contenues dans la réquisition d'inscription de l'acte constatant le transfert, sans quoi la publication de l'acte risquera d'être refusée<sup>23</sup>.

---

<sup>23</sup> En effet, lorsque la réquisition d'inscription d'un transfert est faite au moyen de l'acte de transfert, l'article 9 L.d.m.i. exige que certaines mentions apparaissent à la réquisition d'inscription sans quoi l'officier de la publicité des droits devra refuser d'inscrire ledit transfert (article 9.2 de la même loi). Par ailleurs, ces mentions doivent respecter les prescriptions du *Règlement sur la manière de faire les mentions requises dans un acte de transfert immobilier*, R.R.Q., c. D-15.1, r.1, dont l'article 1 exige notamment qu'elles soient « regroupées à la fin de l'acte de transfert immédiatement avant la clôture de l'acte sous la rubrique : "Mentions exigées en vertu de l'article 9 de la Loi concernant les droits sur les mutations immobilières" ».

## B. La substitution

La substitution est un mécanisme en droit civil par lequel un « disposant » cède par donation ou par testament un bien à un « grevé », à charge pour celui-ci de le remettre, à son décès ou après un certain temps, à un « appelé »<sup>24</sup>. Nous savons que ce dernier, s'il accepte la substitution, est réputé recevoir les biens directement du disposant<sup>25</sup>. Il s'agit en fait d'une double libéralité faite en faveur de deux bénéficiaires subséquents : le grevé et l'appelé.

La doctrine qualifie unanimement le premier transfert, du disposant au grevé, comme étant un transfert au sens de la loi. Il n'en est pas de même quant au deuxième transfert, qui s'effectue du disposant à l'appelé. Alors que certains voient en la substitution deux libéralités et, par conséquent, deux transferts sujets aux droits sur les mutations immobilières, d'autres ne voient dans cette double libéralité qu'un seul et unique transfert au sens de la loi.

C'est en fait la théorie développée par Denys-Claude Lamontagne. Selon lui, seul le transfert du disposant au grevé (le premier transfert) constitue un transfert au sens de la L.d.m.i. Ainsi, la déclaration d'ouverture de substitution – c'est-à-dire la deuxième libéralité – ne peut théoriquement équivaloir à un véritable transfert puisque, en vertu de l'article 1243 C.c.Q., l'appelé reçoit les biens directement du disposant. Pour reprendre ses mots<sup>26</sup> :

*À notre avis, la déclaration d'ouverture de substitution ne constitue pas un transfert. En effet, aux termes de l'article 1243 C.c.Q., l'appelé reçoit les biens directement du disposant et non du grevé. La question des droits de mutations aura nécessairement été réglée dans la déclaration de transmission antérieure faisant état du transfert assujéti à la substitution, laquelle constitue une restriction à la libre disposition des biens.*

Encore faut-il constater que si une telle théorie est retenue, elle pourrait avoir un effet pervers en ce sens que dans certains cas le disposant se trouve à léguer un bien à des personnes qui, normalement, doivent acquitter un droit de mutation alors que par le truchement de cette théorie, elles n'en paient pas. Pour mieux com-

<sup>24</sup> Art. 1218 et 1219 C.c.Q.

<sup>25</sup> Art. 1243 C.c.Q.

<sup>26</sup> D.-C. LAMONTAGNE et C. MARION, *op. cit.*, note 2, n° 46, p. 35 ; *contra* : Marie-Pier CAJOLET, *Les droits sur les mutations immobilières*, coll. « Bleue », Montréal, Wilson & Lafleur, 2004, n° 18.

prendre ce point, il est utile de l'illustrer avec un exemple : X (le disposant) lègue un bien par testament à son conjoint Y (le grevé) à charge pour lui de le remettre à N (le neveu de X et l'appelé). Dans ce cas, ni le grevé Y ni l'appelé N n'auront en pratique de droit à payer. En effet, alors que le paiement du droit de mutation généré par le premier transfert en faveur du conjoint est exonéré en vertu d'une disposition de la loi<sup>27</sup>, le deuxième, par le biais de la théorie de Lamontagne, ne constitue pas un transfert et n'est donc même pas assujéti à la loi!

Si, dans ce même exemple, nous appliquions plutôt la théorie selon laquelle le transfert du disposant à l'appelé constitue un transfert sujet au droit de mutation, le neveu N (appelé) se retrouverait alors avec un montant à payer, puisque celui-ci ne bénéficie d'aucune exonération prévue dans la loi. La théorie du professeur Lamontagne crée ainsi une nouvelle possibilité de planification successorale en ce sens que le disposant pourrait transférer un immeuble à son neveu et éviter de payer la « taxe de bienvenue » en utilisant le mécanisme de la substitution. Bien entendu, cette technique ne fonctionnerait que si la loi n'est pas modifiée avant l'ouverture de la substitution comme telle.

Quoi qu'il en soit, le praticien demeurera confronté à cette controverse. Même si la plupart des municipalités considèrent qu'il n'y a, en matière de substitution, qu'un seul transfert assujéti à la loi (celui qui s'effectue du disposant au grevé), notre recherche a démontré que les modèles de la Chambre des notaires du Québec<sup>28</sup> requièrent l'indication des mentions exigées en vertu de l'article 9 L.d.m.i., ce qui tend à démontrer que le transfert du disposant à l'appelé constitue également un transfert. Encore une fois, bien que la substitution soit un mécanisme plutôt rare, il serait prudent de vérifier au préalable la politique administrative de la municipalité

---

<sup>27</sup> Une étude approfondie des cas d'exonération prévus dans la loi dépasse le cadre de cet essai. Retenons pour les fins de cet exemple qu'il existe une exonération du paiement des droits sur les mutations si le transfert s'effectue entre conjoints (art. 20, al. 1 (d) L.d.m.i.), mais non à des neveux ou nièces.

<sup>28</sup> *Déclaration d'ouverture de substitution*, dans Chambre des notaires R.D./N.S., « Successions », Formulaire – Document n° 6.1, Montréal, 1996, où il est par ailleurs indiqué que les renseignements concernant le cédant devraient être ceux du disposant (et non du grevé), car l'appelé reçoit les biens directement de lui, et non du grevé (art. 1243 C.c.Q.).



sur laquelle l'immeuble est situé ainsi qu'auprès du registre foncier afin de conseiller les clients en conséquence.

### C. Le partage mettant fin à une indivision

Avant le 1<sup>er</sup> janvier 1994, date d'entrée en vigueur du nouveau *Code civil du Québec*, la doctrine et la jurisprudence considéraient que le partage d'un bien indivis entre ses copropriétaires ou entre ses indivisaires ne constituait pas un transfert au sens de la loi puisqu'il s'agissait là d'un acte déclaratif de propriété. Suite à l'entrée en vigueur du *Code civil du Québec*, le législateur fit la distinction entre le partage ayant pour effet de faire cesser l'indivision successorale et le partage mettant fin à une indivision autre que successorale.

Pour ce qui est du premier type de partage, l'article 884 C.c.Q. énonce clairement que le partage est déclaratif de propriété s'il met fin à une indivision successorale. Par ailleurs, en vertu du deuxième alinéa du même article, chaque copartageant est réputé « avoir eu la propriété de ces biens à compter du décès et n'avoir jamais été propriétaire des autres biens de la succession ». Le partage consécutif à l'indivision successorale a donc clairement un caractère déclaratif et rétroactif, ce qui signifie que cet acte ne saurait engendrer la levée d'un droit de mutation.

En ce qui concerne le partage ayant pour effet de faire cesser une indivision autre que successorale, le Code n'est pas aussi clair. En effet, l'article 1037 C.c.Q. énonce que l'acte de partage est attributif du droit de propriété. Or, il est à se demander quelle est la portée du terme « attributif » en regard de la notion de transfert. Sur cette question, trois théories s'opposent.

Selon la première théorie, le terme « attributif » doit être interprété suivant l'intention du législateur, à savoir de modifier le droit antérieur et de qualifier ainsi le partage comme étant un acte translatif de propriété. Nous nous permettons ici de reproduire *in extenso* les commentaires du ministre de la Justice relativement à l'article 1037 C.c.Q. :

*Cet article est nouveau. Il indique comment se termine l'indivision et renvoie au Livre des successions où se trouvent les règles relatives au partage. L'article précise cependant que l'acte de partage, qui met fin à une indivision autre que successorale, est attributif de droit de propriété, non déclaratif. Cette règle, différente de celle établie par l'article 884, vient*

*modifier le droit antérieur. La convention d'indivision permettant de reporter le partage, de plusieurs années, donner un effet rétroactif à l'acte de partage, comme le fait le second alinéa de l'article 884, soulèverait des difficultés d'administration majeures.*<sup>29</sup>

D'autre part, les articles 884 et 1037 C.c.Q. lus conjointement démontrent une disparité au niveau des mots utilisés : « translatif » et « attributif » respectivement. Or, il est un principe d'interprétation le fait voulant que l'on doive donner un sens différent à des termes différents lorsque le législateur prend la peine d'utiliser et de référer à des notions différentes. Selon Francis Gervais, un des tenants de cette théorie<sup>30</sup> :

*Si le législateur, en adoptant l'article 1037 C.c.Q., a utilisé les termes « attributif du droit de propriété », il ne l'a pas fait aveuglément et sans raison : on doit présumer que le législateur était au courant des dispositions qui prévalaient antérieurement ainsi que l'interprétation jurisprudentielle qui prévalait dans tous les cas de partage et d'indivision. La jurisprudence était unanime. Il n'y avait pas d'attribution du droit de propriété ; le partage avant 1994 n'était que déclaratif de propriété. Conscient de cette jurisprudence, le législateur, lorsqu'il a adopté l'article 884, a spécifiquement référé en matière successorale à la notion de « partage déclaratif de propriété ». Pourquoi, à l'article 1037 C.c.Q., lorsqu'il traite d'indivision ou de partage en matière non successorale, utilise-t-il des termes différents, soit les mots « attributif du droit de propriété » ? Il faut donner un sens à la législation et à la volonté du législateur d'utiliser des termes différents.*

Le professeur Lamontagne arrive à la même conclusion en se fondant sur la définition juridique du mot « attributif » :

*Attribuer un droit, c'est l'octroyer, l'allouer, s'en départir, comme on le constate à la lecture des articles 970, 855 et s., 1031 et s. ou 1014 C.c.Q. L'acte de partage, « attributif du droit de propriété », a pour effet de transférer ce droit – nécessairement de façon non rétroactive par opposition au partage « déclaratif » (1037, 884, 2679 C.c.Q.).<sup>31</sup>*

<sup>29</sup> QUÉBEC, MINISTÈRE DE LA JUSTICE, *Commentaires du ministre de la Justice, le Code civil du Québec*, t. 1, Québec, Publications du Québec, 1993, commentaires sous l'article 1037 C.c.Q., p. 609. [Nous soulignons.]

<sup>30</sup> F. GERVAIS, *loc. cit.*, note 13, 125.

<sup>31</sup> Denys-Claude LAMONTAGNE, *Biens et propriété*, 5<sup>e</sup> éd., Cowansville, Éditions Yvon Blais, 2005, n° 368, p. 246.

Il ajoute :

*En cas d'indivision non successorale, le partage est attributif du droit de propriété, sans portée rétroactive (1037 C.c.Q.). Le législateur envisage alors le partage comme un acte translatif, un simple échange de parts entre coïndivisaires. La différence de traitement avec l'indivision successorale trouve sa source dans le fait que l'indivision non successorale naît le plus souvent de la seule volonté des indivisaires. Comme il faut une seconde manifestation de volonté pour sortir de l'indivision, il est normal que le partage produise un effet translatif.<sup>32</sup>*

Une seconde théorie, se basant sur les règles d'indivision prévues dans le *Code civil du Québec*, veut que les termes « attributif du droit de propriété » utilisés à l'article 1037 C.c.Q. ne signifient pas « translatif du droit de propriété ». En effet, selon l'article 1010 C.c.Q., la copropriété est définie comme étant « la propriété que plusieurs personnes ont ensemble et concurremment sur un même bien, chacune d'entre elles étant investie, privativement, d'une quote-part du droit ». En d'autres termes, les indivisaires d'un immeuble détenu en copropriété, quoique leur droit de propriété ne soit pas exclusif, sont propriétaires du même immeuble et de tout l'immeuble en quotes-parts. Or, l'on ne saurait prétendre que le partage mettant fin à cette indivision est translatif de propriété puisqu'il n'opère aucun changement dans le droit de propriété en soi. Les copropriétaires étant déjà propriétaires ensemble de l'immeuble en question, comment peuvent-ils « redevenir » propriétaires de leur propre immeuble ? Comme le souligne le professeur Lucie Laflamme<sup>33</sup> :

*L'article 1010, al. 1 C.c.Q. ainsi que l'article 911 C.c.Q. mentionnent expressément qu'en matière de copropriété, les copropriétaires exercent la propriété. Cette modalité n'a d'impact que sur l'un des caractères du droit de propriété, l'exclusivité. Or, les caractères du droit de propriété, quel qu'en soit le nombre, ne sont pas essentiels à sa définition. Le partage ne transfère donc pas la propriété puisqu'elle préexiste. Il n'opère pas davantage un transfert, par voie d'échanges, de quotes-parts. La quote-part*

<sup>32</sup> *Id.*, p. 245 et 246 ; voir aussi : *Dictionnaire de droit privé et lexiques bilingues*, 2<sup>e</sup> éd., Cowansville, Éditions Yvon Blais, 1991, où le terme « attributif » est défini comme suit : « [q]ui confère un droit à quelqu'un. "Le partage n'est, dans notre droit, que déclaratif et jamais attributif, il ne saurait donc être invoqué comme titre translatif" (Rodys, dans *Traité*, t. 15, p. 280) ». Cette citation de Rodys ne s'applique qu'à l'ancien droit et a pour but de faire ressortir l'opposition entre les termes « attributif » et « translatif ».

<sup>33</sup> Lucie LAFLAMME, *Le partage consécutif à l'indivision*, Montréal, Wilson & Lafleur, 1999, p. 206.

*qui n'est qu'une quantité, qu'une mesure, ne saurait être prise pour un objet de droit. Soutenir, par conséquent, que le partage attributif entraîne un transfert de propriété ou un transfert de quotes-parts par voie d'échanges aboutirait à faire entrer dans le patrimoine d'un copartageant un bien dont il a déjà la propriété en vertu des articles 1010 et 1012 C.c.Q. Les articles 1015 et suiv. C.c.Q. confirment par ailleurs cette préexistence de la propriété, et donc l'absence de transfert lors d'un partage, car ils aménagent l'exercice de la propriété détenu par plusieurs personnes.*

Enfin, une troisième théorie, même s'il ne s'agit pas d'une véritable théorie en soi, interprète le terme « attributif » comme équivalant à « translatif » dans certains cas et à « déclaratif » dans d'autres. Le partage aurait un caractère translatif, par exemple, s'il entraîne un accroissement de la part de l'un des indivisaires. Dans un tel cas, il serait inexact de qualifier cet acte de partage comme étant purement et simplement déclaratif.

Un exemple illustrant la situation s'impose. En l'an 2000, X et Y achètent en indivision et en parts égales un immeuble dont la valeur est de 100 000 \$. En 2001, X et Y mettent fin à l'indivision en se partageant l'immeuble dont la valeur est désormais de 120 000 \$. Suite à ce partage, X devient propriétaire à cent pour cent de l'immeuble. Suivant la première théorie, X devra payer un droit de mutation calculé sur 120 000 \$ puisque le partage est un transfert au sens de la loi. En appliquant la deuxième théorie, X n'aura aucun droit de mutation à payer, puisque le partage est un acte déclaratif de propriété. La troisième théorie, quant à elle, fera en sorte qu'il y aura transfert, du moins pour l'accroissement de la part de X dans l'immeuble par rapport à sa quote-part dans cet immeuble avant le partage. X devra donc payer un droit de mutation à l'égard de l'augmentation de sa part, c'est-à-dire à l'égard de 60 000 \$. Effectivement, il serait inexact de prétendre, selon cette dernière théorie, que le partage a attribué à X plus que ce qu'il n'en avait précédemment sans qu'il y ait transfert de droits de propriété d'un indivisaire à l'autre.

Par ailleurs, nous nous permettons d'introduire ici une quatrième théorie. Nous croyons qu'en réalité, si le partage est bel et bien un acte déclaratif de propriété, X se trouverait à payer un droit de mutation calculé sur 50 000 \$, contrairement à la conclusion de la deuxième théorie, laquelle écartait tout simplement le droit de mutation à payer au motif que le partage est déclaratif. En fait, suivant notre raisonnement, il n'y a bel et bien qu'une seule opération assujettie à la L.d.m.i. dans l'exemple ci-haut : celle de l'acquisition

ayant eu lieu en 2000. Il faut toutefois comprendre que cette acquisition a déjà fait l'objet d'une cotisation de droit de mutation qui a été partagée en parts égales entre X et Y. À la suite du partage, cette cotisation doit être modifiée de manière à être prise en charge à 100 % par X et à 0 % par Y. Donc, X devra payer un droit de mutation calculé sur 50 000 \$ et Y pourrait réclamer un remboursement de 50 000 \$. À notre avis, il est vrai que suivant la deuxième théorie, il n'y a pas un deuxième assujettissement à la loi lors du partage. Cependant, le premier assujettissement doit être modifié de manière à tenir compte de l'effet déclaratif du partage, parce que ce premier assujettissement n'est pas conforme au fait réputé que X a été propriétaire à cent pour cent de l'immeuble depuis le début. Cette quatrième théorie, que nous introduisons ici, est en réalité une critique de la deuxième théorie. Évidemment, le raisonnement ne vaut que si l'on postule que le partage est un acte de type déclaratif. Dans la mesure où l'on considère le partage comme étant translatif – ce qui est aussi plausible –, le raisonnement ne vaut plus du tout. Cela dit, nous n'adhérons pas à la théorie purement déclarative.

Bref, l'utilisation par le législateur du terme « attributif » à l'article 1037 C.c.Q., n'est pas sans créer de la confusion et ce, autant au niveau doctrinal que jurisprudentiel. En effet, selon Marie-Pier Cajolet<sup>34</sup>, sept jugements ont été rendus relativement à l'interprétation du terme « attributif ». Elle réfère aux décisions *Labelle c. Ville de Hull*<sup>35</sup> et *Durand c. Ville de Beaconsfield*<sup>36</sup>, lesquelles ont adopté la première théorie en statuant que le partage constituait un transfert. Elle cite également quatre autres affaires dans lesquelles la deuxième théorie a été appliquée, c'est-à-dire celle voulant que le partage soit toujours déclaratif de propriété et donc, qu'aucun droit de mutation ne soit exigible en cette matière<sup>37</sup>. Il s'agissait en fait des décisions *Sasseville c. Ville de Dolbeau*<sup>38</sup>, *Lessard c. Ville de Rouyn-Noranda*<sup>39</sup>, *Girard c. Ville d'Outremont*<sup>40</sup> et *St-Hilaire c. Ville de*

<sup>34</sup> Marie-Pier CAJOLET, *op. cit.*, note 26, n° 41.

<sup>35</sup> C.Q. Hull, n° 550-32-006125-980, 12 avril 1999, j. Séguin.

<sup>36</sup> C.Q. Montréal, n° 520-32-002008-969, 19 février 1997, j. Verdy.

<sup>37</sup> Voir notre critique concernant la deuxième théorie au paragraphe précédent.

<sup>38</sup> C.Q. Roberval, n° 175-32-000181-969 et 175-32-000188-964, 20 juin 1997, j. Paradis ; pour une critique des motifs de la juge Micheline Paradis, voir : F. GERVAIS, *loc. cit.*, note 13, 123.

<sup>39</sup> C.Q. (Ch. civ.) Rouyn-Noranda, n° 600-32-001047-984, 31 mars 1999, j. Bélanger.

<sup>40</sup> C.Q. (Ch. civ.) Montréal, n° 500-32-032333-983, 26 mai 1998, j. Barrière.

Québec<sup>41</sup>. Enfin, un dernier jugement, soit l'affaire *Ville de Québec c. Dubeau*<sup>42</sup>, semble avoir suivi la troisième théorie en concluant que le partage constitue un transfert au sens de la loi lorsqu'il y a augmentation de la part de certains indivisaires dans l'immeuble par rapport à leur quote-part initiale dans ledit immeuble. Cette théorie, intermédiaire entre la première et la deuxième, et à laquelle Marie-Pier Cajolet adhère par ailleurs, nous semble être la théorie la plus sensée, puisqu'elle intègre des éléments de chacune des positions déclarative et translatrice, c'est-à-dire à la fois l'intention du législateur et la doctrine reconnue en droit de la copropriété.

Toutefois, étant donné les controverses autant au niveau jurisprudentiel qu'au niveau doctrinal, il demeure difficile pour le praticien de faire un choix parmi les différentes théories applicables, d'autant plus que certaines d'entre elles sont critiquables à plusieurs points de vue (trop grande importance accordée à l'intention du législateur, utilisation des règles du droit de la copropriété sans en considérer l'impact sur le plan pratique, etc.). Considérant l'intérêt du client, l'une des solutions pratiques que nous proposons consiste à calculer le droit de mutation sur l'accroissement, puis à ajouter une mention à l'effet qu'il s'agit d'un acte déclaratif. Cela permettrait d'écartier l'application de la loi si la municipalité concernée a adopté une politique administrative semblable. Bien entendu, étant donné que la position de bon nombre de municipalités sur la question demeure incertaine et que la position de l'ensemble des municipalités québécoises n'est pas homogène, mieux vaut informer le client de la possibilité qu'il reçoive un compte de «taxe de bienvenue» malgré cette démarche<sup>43</sup>.

#### **D. La contre-lettre**

La contre-lettre se définit comme étant un contrat secret dans lequel les parties expriment leur volonté réelle et qui l'emporte,

---

<sup>41</sup> C.Q. (Ch. civ.) Québec, n° 200-22-011020-997, 2 juin 2000, j. Godbout.

<sup>42</sup> C.Q. (Ch. civ.) Québec, n° 19987973, 28 février 2000, j. Brochu.

<sup>43</sup> Bien que nous ayons suggéré aux praticiens de s'enquérir des politiques administratives ayant cours dans les différentes municipalités, une telle application hétérogène de la loi au sein de l'ensemble des municipalités du Québec n'a pas sa raison d'être. À cet égard, il serait opportun que le législateur voie au resserrement de la trop grande discrétion laissée aux municipalités afin d'assurer, à l'avantage de tous, une meilleure stabilité juridique.

entre les parties, sur le contrat apparent<sup>44</sup>. Sous réserve de sa teneur, il est admis par la jurisprudence ainsi que par la doctrine que la contre-lettre ne constitue pas un transfert au sens de la L.d.m.i., du moins pour la situation qui prévalait sous le *Code civil du Bas Canada*.

Selon le professeur Lamontagne<sup>45</sup>, ce contrat secret, dans le droit actuel, ne fait que constater un droit de propriété. Si la contre-lettre est publiée, elle publicise simplement la situation réelle des parties concernées. Puisque le droit de mutation est par essence lié au transfert du droit de propriété, l'on ne saurait prétendre que la municipalité puisse percevoir des droits relativement à l'acte de vente et ce, qu'elle soit constatée à l'intérieur de l'acte apparent ou de l'acte secret.

Par ailleurs, à la question de savoir si la contre-lettre constitue ou non un transfert au sens de la loi, la Cour d'appel du Québec, en 1987, y a répondu par la négative. En effet, dans l'affaire *Miracle Mile Industrial Park Corporation c. Ville de Montréal*<sup>46</sup>, un acte de vente était intervenu entre les parties, mais un contrat secret stipulait qu'en réalité, aucun transfert n'avait eu lieu. Alors que la municipalité réclamait un droit de mutation relativement au contrat apparent, la Cour d'appel a statué que ni la contre-lettre ni l'acte de vente intervenu avant celle-ci ne constituait un transfert réel d'un droit de propriété en vertu de la loi. Elle s'exprimait en ces termes : « En l'absence de transfert du droit de propriété, comme c'est le cas ici, où il n'y a eu que changement de nom du propriétaire ou prête-nom, aucun droit n'est imposé »<sup>47</sup>.

Évidemment, pour qu'une telle règle s'applique, encore faut-il prouver qu'il y a bel et bien simulation, sans quoi il y aura transfert d'un droit de propriété assujéti à la L.d.m.i. C'est ce qui est survenu dans l'affaire *Municipalité régionale de comté des Pays-d'en-Haut c. Bélanger*<sup>48</sup>, où la Cour du Québec, après avoir conclu qu'il n'y avait pas eu contre-lettre entre les parties à l'acte de transfert,

---

<sup>44</sup> Art. 1451 C.c.Qué.

<sup>45</sup> D.-C. LAMONTAGNE et C. MARION, *op. cit.*, note 2, n° 34, p. 27.

<sup>46</sup> [1987] R.D.I. 239 (C.A.).

<sup>47</sup> *Id.*, 240.

<sup>48</sup> C.Qué. (Ch. civ.) Terrebonne, n° 700-02-003552-925, 1<sup>er</sup> avril 1996, j. Girard.

n'appliqua pas, et à juste titre d'ailleurs, la règle énoncée neuf ans plus tôt par la Cour d'appel. En fait, la Cour du Québec dans cette affaire a écarté la règle établie par la Cour d'appel, non pas en raison du nouveau libellé de l'article 1452 (nous examinerons ce point au paragraphe suivant), mais plutôt parce qu'il n'y avait pas simulation en l'espèce.

Par ailleurs, il semble que la situation qui prévalait sous le *Code civil du Bas Canada* ait changé depuis l'entrée en vigueur du nouveau *Code civil du Québec* le 1<sup>er</sup> janvier 1994. En effet, alors que l'article 1212 C.c.B.C. énonçait que « les contre-lettres n'ont d'effet qu'entre les parties contractantes ; elles ne font point preuve contre les tiers », le nouvel article 1452, qui le remplace, vient ajouter que « les tiers de bonne foi peuvent, selon leur intérêt, se prévaloir du contrat apparent ou de la contre-lettre ».

L'auteur Marie-Pier Cajolet est d'avis que le libellé du nouvel article 1452 reconnaît désormais le droit du tiers de bonne foi de se prévaloir soit de la contre-lettre, soit de l'acte apparent comme reflétant la véritable intention des parties, suivant leur intérêt<sup>49</sup>. C'est donc dire que, contrairement à la décision de la Cour d'appel dans l'arrêt *Miracle Mile Industrial Park Corporation c. Ville de Montréal*<sup>50</sup>, qui ne vaudrait que sous l'égide de l'ancien Code, la municipalité, un tiers de bonne foi, pourrait aujourd'hui se prévaloir de l'acte apparent dûment publié afin de revendiquer un droit de mutation.

En outre, est compatible avec cette interprétation le fait que l'on puisse difficilement imaginer un praticien indiquer, dans les mentions requises en vertu de l'article 9 de la loi, que l'acte ne constitue pas un transfert au motif qu'une contre-lettre le déclare inexistant. Dans cette situation plutôt saugrenue, la publication au registre foncier de l'acte reviendrait à révéler au public l'existence d'un contrat secret à l'effet contraire! Quoi qu'il en soit, la contre-lettre demeure en pratique un acte plutôt rare. Elle sera notamment utilisée lorsqu'elle permet de retirer des avantages fiscaux étrangers à la question des droits de mutations. De plus, lorsqu'il y a présence

---

<sup>49</sup> M.-P. CAJOLET, *op. cit.*, note 26, n<sup>o</sup> 85. Pour une décision dans le même sens, voir: *Douville c. Ville de Québec*, [2005] R.D.I. 504 (C.S.).

<sup>50</sup> Précité, note 46.



de contre-lettre, les parties contractantes sont souvent des personnes liées, ce qui permet généralement d'appliquer les cas d'exonération prévus aux articles 17 à 20 de la loi et d'écarter, de toutes manières, son application.

### **E. La déclaration de transmission**

Lorsque le défunt laisse dans sa succession un immeuble, les droits de l'héritier et du légataire dans cet immeuble doivent être publiés au registre foncier par l'inscription d'une déclaration faite par acte notarié en minute (2998, al. 1 C.c.Q.). Cette déclaration de transmission sert à constater et à rendre opposable aux tiers le transfert du droit de propriété de l'immeuble résultant de l'ouverture de la succession en faveur des héritiers et des légataires du défunt<sup>51</sup>. L'article 2999, al. 1 C.c.Q. précise que la déclaration doit indiquer les informations relatives au défunt (nom, dernier domicile, date et lieu de naissance, date et lieu de décès, nationalité, état civil, etc.). L'article 2999, al. 2 C.c.Q. énonce qu'elle « indique également la nature légale ou testamentaire de la succession, [...] le degré de parenté de chacun des héritiers avec le défunt, les renonciations, la désignation des biens et des personnes visées, ainsi que le droit de chacun dans les biens ». Bref, la déclaration de transmission résume en gros la situation légale ou le testament, s'il en est, relativement à l'immeuble. Elle peut aussi renfermer une clause de partage, auquel cas aucun acte de partage subséquent ne sera nécessaire. Si elle ne comporte pas une telle clause, toutefois, un acte de partage subséquent sera alors requis pour déterminer ce que chaque héritier reçoit.

La déclaration de transmission peut, par ailleurs, comporter ou non une clause de délivrance de legs (clause indiquant que le liquidateur n'a plus la saisine des biens de la succession). Lorsqu'une telle clause est présente à l'intérieur de la déclaration, la L.d.m.i. s'appliquera car elle opère nécessairement un transfert en faveur des héritiers. Cependant, lorsque la déclaration de transmission ne comporte pas de clause de délivrance de legs, il est à se demander si cette déclaration est de nature translatrice ou déclarative. Au sujet de cette question, deux théories s'opposent.

---

<sup>51</sup> CHAMBRE DES NOTAIRES DU QUÉBEC, par Réal CÔTÉ, «La déclaration de transmission», (2006) 15-4 *Entracte* 32.

La première est à l'effet que la déclaration de transmission sans clause de délivrance de legs ne constitue pas un transfert, puisque le liquidateur conserve la saisine successorale et ne remet pas le bien immédiatement au légataire. Suivant le professeur Jacques Beaulne<sup>52</sup>, un des tenants de cette position, les dispositions de la loi ne s'appliqueront qu'à l'acte ultérieur de partage consécutif à l'indivision successorale qui constate la délivrance effective de l'immeuble.

Les tenants de la seconde théorie suggèrent plutôt que la déclaration de transmission sans clause de délivrance de legs constitue un transfert au sens de la L.d.m.i. En effet, l'article 625 C.c.Q. énonce que les héritiers sont saisis du patrimoine du défunt dès le décès de ce dernier, sous réserve des dispositions relatives à la liquidation successorale (art. 776 et suiv. C.c.Q.). En outre, à la lecture de l'article 2938 C.c.Q. *a contrario*, il est impossible de publier seul une délivrance de legs, ce qui renforce cette théorie. I.e. étant donné que la délivrance de legs n'est pas publiable seule, cela suggère qu'elle ne constitue pas un transfert et donc, que la déclaration de transmission sans délivrance de legs faite précédemment doit nécessairement constituer un transfert. Selon le professeur Lamontagne, « [l]'acte de partage consécutif à une indivision successorale a un caractère purement déclaratif et, par ailleurs, la délivrance de legs (un transfert de possession et non de propriété) n'est pas, en soi, admise à la publicité, à moins qu'elle ne soit comprise dans la déclaration de transmission »<sup>53</sup>.

Si cette dernière théorie se prévalait, certains problèmes risqueraient de surgir au moment du partage subséquent des immeubles dans la mesure où l'attribution ultime du bien ne correspond pas exactement à la transmission initialement inscrite à la déclaration de transmission. En fait, il n'y aurait pas de problème si tous les légataires étaient des personnes exonérées en vertu de la loi. Cependant, lorsqu'un ou plusieurs légataires ne sont pas exonérés, il peut

---

<sup>52</sup> Jacques BEAULNE, «La liquidation des successions sous le *Code civil du Québec*», *R.D./N.S. – Successions – Doctrine – Document 1*, 1996, n° 499, p. 132-133. Nous tenons à préciser que cette théorie ne s'inscrit pas dans notre perception du partage consécutif à l'indivision successorale, laquelle, nous l'avons mentionné, est clairement déclarative de propriété (art. 884 C.c.Q.). Pour cette raison, et pour les mêmes raisons que celles du professeur Lamontagne exposées plus loin, nous ne pouvons souscrire à une telle interprétation.

<sup>53</sup> D.-C. LAMONTAGNE et C. MARION, *op. cit.*, note 2, n° 44, p. 32.

y avoir divergences entre ce qui est mentionné dans la déclaration de transmission et la dévolution véritable de l'immeuble une fois le partage consécutif à l'indivision effectué.

Pour mieux comprendre ce point, il est utile de l'illustrer par un exemple. X décède et lègue, dans son testament, l'universalité de ses biens en parts égales à son conjoint Y et à sa nièce N. S'il y a un immeuble dans la succession, la municipalité sera en droit d'exiger un droit de mutation sur la demie indivise correspondant à la partie dévolue à N, puisque les neveux et nièces ne bénéficient d'aucune exonération en vertu de la loi. Cela est vrai si le liquidateur de la succession rédige et publie la déclaration de transmission sans délivrance de legs avant que le partage définitif n'ait lieu (c'est-à-dire sans savoir à qui sera dévolu l'inventaire en bout de ligne), auquel cas la municipalité se fiera aux informations contenues dans l'acte publié.

Cependant, une fois le partage effectué, il se peut que l'immeuble soit attribué entièrement à Y, lequel est un cessionnaire exonéré en vertu de la loi à titre de conjoint du défunt<sup>54</sup>. Dans ce cas, il aurait été possible d'éviter qu'un droit de mutation soit exigible en publiant un seul acte comportant simultanément la déclaration de transmission sans délivrance de legs et le partage afin que la municipalité se base sur le transfert véritablement effectué.

De la même manière, si le partage consécutif à l'indivision successorale attribue ou attribuera finalement l'immeuble en totalité à N, le droit de mutation pourra être diminué en procédant à la publication de la déclaration de transmission avant que n'ait lieu le partage, ce dernier n'étant pas un acte translatif de propriété<sup>55</sup>. Ainsi, la succession n'aura à payer un droit de mutation que sur la moitié de la valeur de l'immeuble plutôt que sur sa totalité.

Cette seconde théorie rend donc possible une certaine planification et permet dans certains cas d'écarter totalement ou de diminuer le droit de mutation exigible en publiant une déclaration de transmission sans délivrance de legs antérieurement ou postérieurement au partage consécutif à l'indivision successorale, selon le cas. Aussi, cette théorie est d'après nous la plus juste – nous ver-

---

<sup>54</sup> Art. 20, al. 1 (d) L.d.m.i.

<sup>55</sup> Art. 884 C.c.Q.

rons plus tard qu'elle n'est cependant pas retenue par la jurisprudence –, d'autant plus que le professeur Beaulne, un ancien adepte de la première théorie, semble avoir changé de position. D'abord, en 1996, il affirmait en rapport avec la déclaration de transmission sans délivrance de legs qu'« étant donné qu'il n'y a pas de transfert d'immeuble, la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières* n'est pas applicable à cette déclaration. Ce n'est qu'ultérieurement, lors de l'acte constatant la délivrance effective de l'immeuble, que les dispositions pertinentes de cette législation devront être respectées »<sup>56</sup>.

C'est en 2002 que le même auteur exprime une opinion contraire à sa première interprétation<sup>57</sup> : « toute déclaration de transmission immobilière, qu'elle comporte ou non une clause de délivrance de legs, est soumise à la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières* ; la réquisition d'inscription de la déclaration qui doit être présentée au bureau de la publicité des droits doit donc comporter les mentions requises par l'article 9 de cette loi ».

Étonnamment, cette théorie a récemment été rejetée par la Cour du Québec. Dans l'affaire *Archambault c. Ville de Montréal*<sup>58</sup>, le demandeur est désigné en vertu du testament de sa défunte sœur, à la fois comme liquidateur et légataire universel résiduaire. Une déclaration de transmission contenant une clause de non délivrance de legs est publiée, laquelle se lit comme suit :

**NON DÉLIVRANCE DE LEGS**

*Le comparant, en sa qualité de liquidateur de ladite succession, ne fait pas délivrance de legs en faveur du légataire et conserve la saisine de l'immeuble ci-devant décrit.*<sup>59</sup>

Suite à cette publication, la ville de Montréal exige un droit de mutation au motif qu'en vertu de l'article 613 C.c.Q., la succession s'ouvre par le décès de la défunte et que le transfert de l'immeuble s'est réalisé automatiquement par l'effet de la loi au moment de l'ouverture de la succession selon l'article 645 C.c.Q. De plus, en

<sup>56</sup> J. BEAULNE, *op. cit.*, note 52, n° 499, p. 132-133.

<sup>57</sup> Jacques BEAULNE, *La liquidation des successions*, coll. « Bleue », Série Précis, Montréal, Wilson & Lafleur, 2002, p. 325.

<sup>58</sup> C.Q. (Ch. civ.) Montréal, n° 500-32-072624-036, 15 mars 2004, j. De Michele.

<sup>59</sup> *Id.*, par. 6.

vertu des articles 735 et 738 C.c.Q., le légataire universel est héritier dès l'ouverture de la succession pour autant qu'il accepte le legs et que par cette acceptation, ou refus express de la succession, le transfert s'opère de plein droit au moment du décès selon l'article 645 C.c.Q. puisqu'il y a eu transfert de propriété dans le patrimoine de l'héritier quant à l'immeuble concerné.

Le juge rejette cet argument et adhère plutôt à la première théorie (celle formulée par le professeur Beaulne en 1996) selon laquelle la déclaration de transmission sans délivrance de legs ne constitue pas un transfert, sans en expliquer davantage les bases juridiques de sa décision. Nous nous permettons de reproduire ses propos :

*[L]es actes et gestes posés par le demandeur au moment de la déclaration de transmission sont clairs et sans équivoques. Cette déclaration de transmission indique clairement qu'il ne s'agissait nullement de la délivrance d'un legs en faveur du légataire, à savoir lui-même, mais plutôt que le demandeur agissait alors en sa qualité de liquidateur à la succession et conservait la saisine de l'immeuble concerné, à titre de liquidateur testamentaire. Le demandeur a été conséquent avec lui-même puisque au moment de la vente de ce même immeuble à un tiers, il est clairement indiqué dans ce second document authentique que le demandeur agissait alors non pas à titre de propriétaire héritier de la défunte mais plutôt à titre de liquidateur à la succession. Puisqu'il n'y a jamais eu de transfert du bien immobilier en faveur du demandeur à titre d'héritier, la cotisation de la ville envers le demandeur lui exigeant des droits de mutation immobilière [...] est mal fondée.<sup>60</sup>*

Même si la seconde théorie respecte davantage le *Code civil du Québec*, notamment les articles 625 et 645, il semble que les choses ne sont pas aussi claires au niveau de la jurisprudence de la Cour du Québec. Encore une fois, il revient au praticien de conseiller adéquatement le liquidateur, lorsqu'il conserve la saisine successorale, quant à la décision à prendre et, dans la mesure où l'on adopte la deuxième théorie, de l'amener à considérer certains facteurs tels que l'obligation de publier rapidement la déclaration de transmission pour la rendre opposable aux tiers, l'exonération possible des légataires, les montants en jeu, la nécessité de vendre l'immeuble pour payer les créanciers, etc.

---

<sup>60</sup> *Id.*, par. 16.

## **F. La vente pour non-paiement des taxes foncières et le moment du transfert**

Lorsque le propriétaire d'un immeuble fait défaut d'acquitter les taxes foncières, la municipalité a, en vertu de la *Loi sur les cités et villes*<sup>61</sup> ou en vertu du *Code municipal du Québec*<sup>62</sup>, selon le cas, le pouvoir exceptionnel de recouvrer les taxes dues par la saisie et la mise en vente de l'immeuble à l'enchère publique. La municipalité vend au plus haut enchérisseur, qui devient alors adjudicataire, et lui délivre une copie du certificat d'adjudication publié au registre foncier. Le propriétaire dont l'immeuble a été vendu pour taxes dispose alors d'un délai d'un an en vertu de la *Loi sur les cités et villes*, ou de deux ans s'il s'agit d'une corporation municipale régie par le *Code municipal du Québec*, pour exercer son droit de retrait et, ainsi, recouvrer la propriété de l'immeuble<sup>63</sup>. Le droit de retrait peut aussi être exercé par toute personne agissant pour les intérêts du vendu pour taxes, auquel cas l'immeuble retournera dans le patrimoine de ce dernier. Ce n'est qu'à l'expiration de ce délai alloué pour le retrait, ou lorsque le propriétaire de l'immeuble vendu pour taxes y consent et que les créanciers hypothécaires ou prioritaires interviennent dans l'acte pour attester de leur consentement, que la municipalité procédera à une vente formelle et définitive, également publiée au registre foncier.

Il est clair en regard de la *Loi sur les cités et villes* et du *Code municipal du Québec*<sup>64</sup> que la vente d'un immeuble pour non-paiement des taxes foncières constitue un titre translatif de propriété. Un tel transfert sera donc, sans contredit, assujéti à la L.d.m.i. Cependant, le problème réside plutôt au niveau du moment du transfert en ce sens qu'il faut se demander si le transfert survient au moment de l'adjudication ou plutôt lors de la vente définitive. En réalité, la vente pour taxes constitue, parmi les actes que nous avons examinés, le seul qui pose la question du moment du transfert.

Selon une première théorie, le droit de mutation pourrait être imposé au premier moment, soit lors de la publication du certificat

---

<sup>61</sup> *Loi sur les cités et villes*, L.R.Q., c. C-19, art. 511 et suiv.

<sup>62</sup> *Code municipal du Québec*, L.R.Q., c. C-27.1, art. 1022 et suiv.

<sup>63</sup> *Loi sur les cités et villes*, précitée, note 61, art. 531 ; *Code municipal du Québec*, précité, note 62, art. 1057.

<sup>64</sup> *Loi sur les cités et villes*, précitée, note 61, art. 528 ; *Code municipal du Québec*, précité, note 62, art. 1048.

d'adjudication. Les tenants de cette position considèrent l'adjudication comme constituant un acte translatif de propriété assujetti à une condition résolutoire que représente l'exercice du droit de retrait par le propriétaire original ou par une personne intéressée. Ainsi, la vente finale consentie par la municipalité suite à l'expiration du délai imparti par la loi pour l'exercice du droit de retrait ne serait qu'une confirmation du titre de propriété de l'adjudicataire, acquis *a priori* lors de l'adjudication. L'on ne saurait prétendre, en vertu de cette théorie, que l'acte de vente définitif consacre le titre translatif de propriété et les droits de l'adjudicataire, d'autant plus que les articles 1036 et 521 du *Code municipal du Québec* et de la *Loi sur les cités et villes*, respectivement, sont à l'effet que l'adjudicataire devient propriétaire de l'immeuble vendu pour taxes dès le moment de l'adjudication et non seulement au moment où a lieu la vente définitive, ce dernier étant un donc un acte déclaratif de propriété.

Richard Brouillet, un des tenants de cette première théorie, ajoutait dans la *Revue du Notariat*:

*L'adjudication est soumise aux dispositions de la Loi autorisant les municipalités à percevoir un droit sur les mutations immobilières [aujourd'hui la L.d.m.i.] puisque, conformément à l'article 1 de cette loi, elle opère un complet et immédiat « transfert du droit de propriété d'un immeuble ». Mais l'adjudicataire n'est pas tenu de payer immédiatement le droit de mutation ; il faut distinguer entre la naissance de la créance et son exigibilité. La créance naît au moment du transfert, suivant l'article 2, soit au moment de l'adjudication, mais elle n'est exigible, due, qu'à compter de l'enregistrement de l'acte de vente prévu à l'article 525 de la Loi sur les cités et villes ; ainsi, l'adjudicataire est assujetti au droit de mutation dès l'adjudication, droit qu'il ne sera tenu d'acquitter que si le propriétaire primitif n'exerce pas son droit de retrait. La contrepartie est alors le prix de l'adjudication. Si le propriétaire primitif exerce son droit de retrait, l'adjudicataire ne sera pas tenu de payer le droit de mutation, n'ayant jamais enregistré d'acte de transfert.*<sup>65</sup>

L'auteur considère donc que l'adjudication constitue, conformément à la première théorie, un acte translatif.

D'autre part, une telle interprétation serait compatible avec l'article 8.1 L.d.m.i., laquelle impose un droit de mutation sur le trans-

<sup>65</sup> Richard BROUILLET, « La vente d'immeubles pour taxes », (1995-96) 98 R. du N. 303, 318 et 319.

fert effectué lors de l'exercice du droit de retrait d'un immeuble vendu pour taxes<sup>66</sup>. En effet, si la L.d.m.i. considère l'exercice du droit de retrait comme étant un transfert sujet à un droit de mutation, il devient législativement cohérent de prétendre qu'un droit de mutation soit également exigible lors de l'adjudication. Dans l'affaire *Ville de Montréal c. Kelly*, le juge Claude-René Dumais affirmait qu'il était impossible de sanctionner, à moins d'un texte clair, la possibilité que l'adjudicataire reçoive, en cas de retrait, moins d'argent qu'il en aurait payé. En effet, le retrayant n'a, en vertu de la *Charte de la ville de Montréal* qu'à payer le prix de vente, les frais de shérif et dix pourcent de cette somme à l'adjudicataire. Il n'aurait donc pas été nécessaire d'édicter l'article 8.1 si l'adjudicataire ne pouvait bénéficier de la même définition de « contrepartie » (aujourd'hui la « base d'imposition ») dans les circonstances des articles de la charte relatifs au retrait<sup>67</sup>.

Un courant doctrinal majoritaire a développé une deuxième théorie, plus raisonnable que la première, à notre avis, selon laquelle le transfert ne peut avoir lieu qu'au moment de la vente définitive, les droits de l'adjudicataire étant alors confirmés par un titre définitif et irrévocable. En effet, il est reconnu en droit municipal que le transfert ne devient irrévocable qu'une fois expirée la période allouée au retrait. Le fait pour une municipalité d'exiger le paiement d'un droit de mutation au moment de l'adjudication serait juridiquement aberrant si le droit de retrait est effectivement exercé, auquel cas les parties se retrouveront dans l'état où elles étaient avant la tenue de la vente pour taxes, tout comme s'il n'y avait jamais eu de transfert d'un droit de propriété au sens de la loi.

Par ailleurs, en vertu de la L.d.m.i., les droits de mutation sont dus à compter de l'inscription du transfert au registre foncier<sup>68</sup>. Même si autant le certificat d'adjudication que la vente formelle sont publiés au registre foncier, l'on ne saurait considérer le certificat d'adjudication comme étant un acte translatif de propriété dont la publication provoque la levée d'un droit de mutation. En

---

<sup>66</sup> L'article 8.1 L.d.m.i. se lit comme suit : « Malgré toute disposition au contraire, la base d'imposition du droit de mutation, dans le cas d'un transfert effectué dans l'exercice du droit de retrait d'un immeuble vendu pour taxes, est le montant qui a été payé pour exercer ce droit ».

<sup>67</sup> *Montréal (Ville de) c. Kelly*, J.E. 83-303 (C.P.).

<sup>68</sup> Art. 6 L.d.m.i.



réalité, les tenants de la théorie majoritaire voient plutôt dans le certificat d'adjudication un acte de la nature d'une promesse, par la municipalité, de contracter advenant l'absence d'exercice du droit de retrait ou la renonciation à l'exercer. Cela dit, la publication au registre foncier d'une « promesse de contracter » ne peut faire en sorte d'imposer au cessionnaire de l'immeuble l'obligation de payer un droit de mutation puisque le véritable transfert de propriété, c'est-à-dire l'acte de vente définitif, n'a pas encore eu lieu.

En ce qui concerne l'article 8.1 L.d.m.i., nous avons vu précédemment que la première théorie rendait l'imposition, par un législateur cohérent, d'un droit de mutation lors de l'exercice du droit de retrait compatible avec le caractère translatif de l'adjudication. Toutefois, il semble que cet article n'impose en réalité aucun droit de mutation sur le retrait et devrait, selon les professeurs Pierre Ciotola et Jean Héту, être abrogé<sup>69</sup>. Pour reprendre leurs termes :

*Pourquoi donc l'article 8.1 de cette loi précitée sur les mutations ? Peut-être pour imposer un droit de mutation lors de l'exercice du retrait, ce qui implique d'après la décision Ville de Montréal c. Kelly, un droit de mutation également exigible lors de l'adjudication. Nous considérons la levée d'un droit de mutation sur ces différents actes à l'occasion de la vente pour taxes comme incompatible avec la nature juridique des situations qui découlent de la vente pour taxes. Bien plus, nous croyons opportun de suggérer l'abrogation pure et simple de l'article 8.1 pour s'en rapporter strictement aux principes généraux ou son remplacement précisant qu'en matière de vente pour taxes, le droit de mutation ne peut être exigé de l'adjudicataire qu'une fois ses droits confirmés par un titre définitif. En outre, nous croyons que, compte tenu de l'interprétation restrictive de toute loi fiscale, l'article 8.1 de la loi n'impose aucun droit de mutation mais ne décrit qu'un mode de calcul de l'assiette fiscale.*

Enfin, le professeur Lamontagne, entre autres, ajoute à la théorie majoritaire un dernier argument à l'effet que l'attribution d'un caractère translatif au moment de l'adjudication créerait un non-sens inadmissible<sup>70</sup>. En effet, aux termes des articles 904 de la *Charte de la ville de Montréal*<sup>71</sup>, 1057 du *Code municipal du Québec*<sup>72</sup> et

<sup>69</sup> Pierre CIOTOLA et Jean HÉTU, *La vente d'immeuble pour non-paiement des taxes foncières*, Montréal, Chambre des notaires du Québec, 1992, n° 142.

<sup>70</sup> D.-C. LAMONTAGNE et C. MARION, *op. cit.*, note 2, n° 40, p. 30.

<sup>71</sup> S.Q. 1959-60, c. 102.

<sup>72</sup> Précité, note 62.

531 de la *Loi sur les cités et villes*<sup>73</sup>, le retrayant ne doit payer à l'adjudicataire que le prix de vente, les frais de shérif et dix pourcent de cette somme. Aucun de ces articles ne prévoit le remboursement du droit de mutation qui aurait été payé par l'adjudicataire advenant l'exercice du droit de retrait. Dans un tel cas, l'adjudicataire qui aurait payé un droit de mutation et contre qui le retrayant a exercé son droit de retrait recevra moins d'argent qu'il en aurait versé pour l'acquisition de l'immeuble<sup>74</sup>.

Quoi qu'il en soit, les municipalités n'indiquent les mentions prescrites par la loi, en pratique, qu'à la vente finale et non dans le certificat d'adjudication. Cela démontre qu'elles considèrent que le transfert a lieu non pas au moment de l'adjudication mais bien à l'étape subséquente, c'est-à-dire au moment de la vente finale. Cela dit, le praticien du droit immobilier devrait se conformer à la politique administrative qui a présentement cours dans les municipalités, d'autant plus qu'elle s'inscrit dans la logique de la théorie dominante.

\*  
\* \*

À la lumière des controverses considérables que soulève l'application de la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières*, il est indubitable qu'un remaniement en profondeur de ses dispositions mérite d'être entrepris, nonobstant les modifications législatives apportées au cours des dernières années. Bien évidemment, la notion de transfert n'est qu'un des aspects de cette « législation mal aimée », pour reprendre l'expression de M<sup>e</sup> Francis Gervais<sup>75</sup>, auxquels sont rattachées plusieurs zones obscures. Au fond, la loi soulève également de nombreuses controverses doctrinales au niveau, par exemple, des exonérations au paiement du droit de mutation, controverses qui dépassent le cadre de notre analyse.

Pour en revenir à la notion sous étude, le législateur semble néanmoins démontrer une certaine volonté de clarifier les situations incertaines. Ce fut le cas, notamment, en matière d'établissement

---

<sup>73</sup> Précitée, note 61.

<sup>74</sup> *Contra*: R. BROUILLET, *loc. cit.*, note 65, 318 et 319. Selon l'auteur, l'adjudicataire n'est tenu d'acquitter le droit de mutation que si le propriétaire n'exerce pas son droit de retrait.

<sup>75</sup> Avocat chez Deveau, Bourgeois, Gagné, Hébert et associés, s.e.n.c.r.l.

d'emphytéose et de cession des droits de l'emphytéote où le législateur est intervenu pour inclure ces actes à l'intérieur même de la définition de transfert, mettant fin à des décennies de débats jurisprudentiels contradictoires. Il s'agit là d'une modification qui mérite d'être saluée.

Il ressort de notre étude que d'autres précisions devraient être apportées par le législateur, notamment en ce qui concerne le transfert d'un bien immeuble par le fiduciaire au bénéficiaire à l'extinction de la fiducie, le transfert en substitution du disposant à l'appelé, le partage mettant fin à une indivision autre que successorale, la déclaration de transmission et le transfert effectué dans l'exercice du droit de retrait d'un immeuble vendu pour taxes.

Plus précisément, dans le cas de la fiducie, il est clair que les dispositions désuètes de la loi ne sont aucunement adaptées aux nouvelles utilisations qui en sont faites de nos jours. Qu'il s'agisse d'une fiducie personnelle, fiducie d'utilité sociale, fiducie d'utilité privée ou même d'une fiducie internationale, bien des questions demeurent sans réponses en ce qui a trait à la nouvelle nature de la fiducie depuis l'entrée en vigueur du nouveau *Code civil du Québec* en rapport avec l'application de la loi<sup>76</sup>. Heureusement, les transferts d'immeubles en fiducie ne sont pas chose courante. Nous croyons tout de même qu'il devient à cet égard impératif pour le législateur, non point nécessairement de procéder à une adaptation terminologique de la loi – ou du *Code civil du Québec* –, mais à tout le moins d'assurer une certaine cohérence législative entre les exonérations prévues et ce qui semble être une théorie plausible<sup>77</sup>.

Aussi, tel que vu précédemment, le transfert en substitution du disposant à l'appelé et le partage mettant fin à une indivision autre que successorale soulèvent également des controverses au niveau de leur nature translativité. Fait intéressant à noter, il existe ici, tout comme au niveau de la fiducie, une espèce d'incompatibilité terminologique entre la *Loi concernant les droits sur les mutations immobilières*, une loi à caractère fiscal, et le *Code civil du Québec*. En réalité, dans les trois cas, l'origine de la controverse puise sa source à l'intérieur même de notre perception civiliste – pour ne pas dire

---

<sup>76</sup> Pour un examen des diverses espèces de fiducies, voir : D. BRUNEAU, *loc. cit.*, note 18, 764-768.

<sup>77</sup> Nous semble recevable la théorie de Denys-Claude Lamontagne et de Caroline Marion, *supra*, le texte accompagnant la note 21.

littérale – de la fiducie, de la substitution ainsi que du partage. Ladite loi fiscale n'est peut-être pas la seule législation dont un nouveau cadre conceptuel est à développer. En effet, le nouveau Code a démontré, suite à sa première décennie d'existence, que le législateur n'était pas en tout point cohérent et ce, qu'il s'agisse de l'existence même des termes employés eu égard au dictionnaire de l'Académie française<sup>78</sup>, ou qu'il s'agisse tout simplement de sa « traduction » anglaise quelque peu boiteuse<sup>79</sup>.

Notre critique s'explique par notre volonté de démontrer, plus précisément, que l'incompatibilité avec la loi réside bel et bien dans l'incohérence des termes utilisés au *Code civil du Québec*, soit le verbe « remettre » de l'article 1297 C.c.Q., le libellé de l'article 1243 C.c.Q., ainsi que le mot « attributif » employé à l'article 1037 C.c.Q. L'imprécision de ces articles, ou tout simplement le choix des mots, est en partie responsable des controverses qui entourent la notion de transfert en matière de fiducie, de substitution et de partage.

Par ailleurs, il est d'autres transactions où la doctrine suggère résolument des modifications à la loi. Par exemple, en ce qui concerne la déclaration de transmission sans clause de délivrance de legs, il est à se demander si une intervention du législateur semblable à celle du 20 décembre 2000<sup>80</sup> serait opportune. En fait, nous avons vu que si la théorie à l'effet qu'il s'agit d'un transfert se maintient, il pourrait en résulter quelques incongruités dans l'application de la loi<sup>81</sup>. Au sujet de cette incongruité, le professeur Lamontagne commente ainsi sa propre théorie en proposant tant bien que mal une modification législative :

*Malheureusement, il nous apparaît difficile d'éviter ces conséquences, même en modifiant la loi ou en permettant la publication des délivrances*

---

<sup>78</sup> Certains mots du *Code civil du Québec*, tel que le mot « séparative » de l'article 978, ne sont pas reconnus par l'Académie française.

<sup>79</sup> Voir à ce sujet : Jean-Maurice BRISSON et Nicholas KASIRER, *Code civil du Québec 2005-2006*, 13<sup>e</sup> éd., Cowansville, Éditions Yvon Blais, 2005, l'avant-propos des auteurs concernant les divergences inconciliables entre les deux textes du code, les fautes de grammaire et les variations de langage susceptibles d'être source de confusion.

<sup>80</sup> L.Q. 2000, c. 54. L'emphytéose devenait clairement, suite à l'amendement, un acte translatif au sens de la loi.

<sup>81</sup> Voir *supra* le texte accompagnant la note 27.

*de legs, sans dénaturer l'effet déclaratif du partage consécutif à l'indivision successorale. À moins, bien entendu, que le législateur ne consente à soustraire à l'application de la loi tous les transferts à cause de mort...*<sup>82</sup>

D'autres modifications à la loi, suggérées par certains auteurs, semblent plus radicales. C'est le cas tout particulièrement du transfert effectué dans l'exercice du droit de retrait d'un immeuble vendu pour taxes, assujéti à la loi par l'article 8.1. Les professeurs Pierre Ciotola et Jean Héту croient opportun de suggérer l'abrogation pure et simple de l'article 8.1 de la loi ou son remplacement, précisant qu'en matière de vente pour taxes, aucun droit de mutation ne peut être exigé de l'adjudicataire puisque, selon eux, le droit de mutation prévu lors de l'exercice du droit de retrait est incompatible avec la nature du droit de propriété transmis lors d'une vente pour taxes<sup>83</sup>.

Quoi qu'il en soit, tant et aussi longtemps que perdureront ces controverses, le praticien devra prendre position selon la théorie qu'il croit être la plus admissible afin de pouvoir procéder à la rédaction et la publication des actes. Il demeurera toutefois confronté au risque qu'une contestation s'ensuive.

Enfin, notons que le fait de faire des déclarations fausses ou trompeuses dans un document présenté à l'officier de la publicité des droits ou le fait d'éluider volontairement le paiement du droit de mutation constitue une infraction à la loi<sup>84</sup>. Cela dit, le conseiller juridique, et en particulier le notaire agissant à titre d'officier public de l'État, devra informer de manière adéquate ses clients sur l'assujettissement du transfert – s'il en est – à la loi en lui révélant toutes les zones grises qui accompagnent cette notion sans tenter d'en éluder l'application en considérant la transaction, par tous les moyens imaginables, comme étant un acte non translatif.

---

<sup>82</sup> D.-C. LAMONTAGNE et C. MARION, *op. cit.*, note 2, n° 44, p. 33.

<sup>83</sup> P. CIOTOLA et J. HÉTU, *op. cit.*, note 69, n° 142.

<sup>84</sup> Art. 23 L.d.m.i.