



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : SERVICE DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DATE : LE 16 MAI 2007

OBJET : **Capitalisation des dépenses d'entretien et de réparation**
N/📁 : 05-010599

Vous nous avez transmis par courriel une demande d'interprétation relativement aux éléments qui peuvent être considérés afin de déterminer le coût en capital d'un bien aux fins du titre IV du livre III de la partie I (gains en capital et pertes en capital), ci-après désigné le « titre IV », de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI ».

Vous nous avez soumis trois situations à l'égard desquelles vous nous demandez de déterminer si une dépense relative à un immeuble peut être considérée dans la détermination du coût en capital de l'immeuble.

1^{re} situation

Une société de personnes achète un immeuble qu'elle compte utiliser dans le cadre de son entreprise. Finalement, cet immeuble n'est jamais utilisé et il est vendu cinq ans plus tard. La société de personnes peut-elle ajouter au coût en capital, lors du calcul du gain en capital, les dépenses relatives à cet immeuble, soit celles pour les assurances, l'entretien et les réparations?

2^e situation

Peut-on capitaliser les dépenses de réparation et d'entretien d'un immeuble qui est utilisé pour gagner un revenu si, par ailleurs, ces dépenses pouvaient être considérées comme des dépenses courantes (ex.: refaire la toiture, changer les fenêtres qui par ailleurs ont permis de vendre l'immeuble plus cher)?

La réponse est-elle la même si l'immeuble a été acheté à un prix inférieur à sa valeur normale et qu'en raison de l'état du bien lors de son acquisition, des dépenses doivent être faites pour ramener l'immeuble à sa valeur normale.

3^e situation

Est-ce la même réponse pour le particulier qui possède un chalet qu'il n'utilise pas pour gagner un revenu?

Commentaires généraux

Le titre IV prévoit les règles permettant la détermination du gain en capital imposable, la perte en capital admissible ou la perte admissible à l'égard d'un placement dans une entreprise résultant de l'aliénation d'un bien.

Plus particulièrement, l'article 252 de la LI précise que *le prix de base rajusté d'un bien à un moment donné, lorsque ce bien constitue un bien amortissable du contribuable, est le coût en capital de ce bien pour le contribuable à ce moment.*

Au regard du coût en capital, le Ministère partage la position véhiculée par l'Agence du revenu du Canada au paragraphe 8 de son bulletin d'interprétation IT-285R2¹ où il est indiqué que l'expression coût en capital d'un bien désigne généralement le coût global engagé par le contribuable pour acquérir le bien et englobe les honoraires d'avocats, de notaires, de comptables et d'ingénieurs ou d'autres frais supportés pour acquérir le bien.

Donc, le coût en capital d'un bien ne comprend généralement pas les coûts qui sont en aval de l'acquisition, *c.-à-d.* les coûts de réparation ou de remplacement de certaines parties du bien qui doivent être remplacés en raison de leur usure ou détérioration due à l'utilisation du bien ou simplement au passage du temps², à moins que ces coûts soient relatifs à une dépense de nature capital.

1^{re} situation

Dans cette situation, il est admis que l'immeuble a été acquis en vue d'être utilisé dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise. Or, le bien n'a pas été utilisé et nous comprenons que les dépenses s'y rapportant sont de nature courante. Par conséquent, ces dépenses devaient être déduites dans l'année dans laquelle elles ont été encourues

¹ « Déduction pour amortissement — Généralités » 31 mars 1994.

² « The ordinary meaning of the words ". . .the capital cost to him of the property. . ." to be found in the definition of the term "adjusted cost base" contained in subparagraph 54(a)(i) of the Income Tax Act does not encompass the cost of repairing or replacing or refurbishing parts of the property which have been worn or damaged or have deteriorated from use, misuse or the passage of time during the period of ownership. » *Jensen v. M. N. R.*, 86 DTC 1505, page 1506, C.C.I.

puisque ces dépenses se rapportent à l'exploitation d'une entreprise, et ce, malgré le fait que l'immeuble n'ait pas été utilisé dans le cours des activités de l'entreprise.

Quant à la qualification de la nature d'une dépense, nous sommes d'avis que la position énoncée aux paragraphes 6 et 7 du Bulletin d'interprétation IMP. 128-4/R1 (*Location d'immeubles – dépenses d'opération vs dépenses en capital* du 21 décembre 1987)³ vaut aussi pour un immeuble acquis pour être utilisé dans le cadre des activités de l'entreprise.

2^e situation

Au regard de la 2^e situation, c'est avant tout une question de faits que d'établir si une dépense est de nature courante ou capital et cette caractérisation doit s'effectuer en tenant compte de tous les éléments factuels au dossier. Quoique cette qualification repose sur l'appréciation des faits propres à chaque cas, nous considérons que cette appréciation doit se faire selon les balises se trouvant dans le Bulletin d'interprétation IMP. 128-4/R1, indépendamment du fait que l'immeuble soit utilisé ou ait été acquis pour être utilisé dans le cadre des activités de l'entreprise ou bien qu'il ait été acquis pour générer un revenu de bien.

À titre d'exemple, supposons qu'une personne acquiert un entrepôt sur lequel elle effectue des travaux qui consistent en la réfection complète des débarcadères désuets, nous sommes d'avis que le coût de ces travaux devrait être ajouté au coût en capital du bien. En effet, dans de telles circonstances il y aurait un accroissement de la valeur capital du bien⁴. Quant à une dépense de nature courante, elle ne peut pas être prise en compte dans la détermination du coût en capital de l'immeuble.

³ « 6. Généralement, une dépense encourue dans le but d'effectuer une réparation ou pour faire l'entretien d'un bien sera considérée comme une dépense courante admissible en déduction dans le calcul du revenu provenant du bien.

7. Par ailleurs, une dépense encourue dans le but de faire l'acquisition d'un bien ou de faire une addition ou une amélioration à un bien sera considérée comme une dépense non admissible en déduction dans le calcul du revenu provenant de la location du bien et sera capitalisée au coût de ce bien. »

⁴ Au paragraphe 8 du bulletin IMP. 128-4/R1 il est précisé :

« Aux fins de déterminer la nature d'une dépense, la Cour d'appel du Québec dans l'affaire *Denise Goyer* a décidé que :

« Aussi longtemps qu'on ne crée pas un bien capital nouveau, qu'on n'accroît pas la valeur capitale normale du bien et qu'on ne remplace pas un bien disparu par un autre, il s'agit de réparation et d'entretien tendant à ramener le capital à sa valeur précisément normale. » »

Quant à votre deuxième exemple, nous sommes d'avis qu'une dépense doit être capitalisée lorsqu'elle est effectuée par une personne pour des travaux sur un immeuble qu'elle a acquis pour un prix inférieur à sa juste valeur normale en raison de l'état du bien lors de son acquisition⁵.

3^e situation

Quant à la 3^e situation, nous sommes d'avis que les dépenses de réparation et d'entretien d'un chalet que le propriétaire n'utilise pas pour gagner un revenu ne sont pas capitalisables.

⁵ Au paragraphe 12 du Bulletin d'interprétation IMP. 128-4/R1 il est précisé :

« Par exemple, une dépense faite pour le remplacement de la totalité des fenêtres d'un immeuble ou la réfection complète d'un toit ou d'un système de tuyauterie, sera considérée comme une dépense admissible en déduction si elle n'a pour effet que de ramener l'immeuble à sa valeur normale. Cependant, si un contribuable acquiert un immeuble à un prix inférieur à sa valeur normale et qu'en raison de l'état du bien lors de son acquisition, il doit faire une dépense pour ramener l'immeuble à sa valeur normale, cette dépense doit être capitalisée. »