

Québec, le 20 novembre 2007

Objet : Conversion d'un immeuble
N/Réf. : 07-0103361

*****,

La présente est pour faire suite à votre lettre datée du ***** dans laquelle vous demandez notre opinion concernant l'application de la *Loi sur les impôts* (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », à l'égard de la conversion d'un immeuble résidentiel en un immeuble à logements.

FAITS

Notre compréhension des faits est la suivante :

1. Un contribuable est propriétaire d'un immeuble résidentiel.
2. L'immeuble comprend deux étages et un sous-sol.
3. Chaque étage de l'immeuble pourrait occuper deux logements composés de quatre pièces et demie.
4. Le sous-sol comprend un logement de quatre pièces et demie.
5. Actuellement, le contribuable utilise le sous-sol de l'immeuble comme partie réservée à son usage personnel et les autres étages servent de résidence d'accueil pour personnes handicapées.

6. Les sommes reçues pour héberger les personnes handicapées n'ont pas à être incluses dans le revenu du contribuable en vertu du paragraphe c.1 de l'article 489 de la LI.
7. L'immeuble comporte déjà des divisions entre les logements.
8. Les portes principales des logements ont été enlevées et des accès entre logements ont été ajoutés afin que l'immeuble soit conçu comme une grande résidence pour que le contribuable puisse avoir accès à tout l'immeuble afin de s'occuper de ses résidents.
9. Des pièces communes telles que la cuisine, le salon, la salle de bain ainsi que la salle à manger sont accessibles au contribuable ainsi qu'à tous les résidents.
10. Le contribuable désire convertir les deux étages supérieurs en logements locatifs et conserver le sous-sol à titre de résidence principale.
11. Une cuisine sera aménagée dans chacun des appartements ainsi que les divers branchements nécessaires pour installer les appareils ménagers.
12. Les divisions entre les logements seront réaménagées et des portes seront installées afin que chaque logement puisse avoir un accès privé.
13. Une proportion de 80 % de l'immeuble sera convertie en logements locatifs et 20 % (sous-sol) demeurera résidentiel.
14. Le coût de l'immeuble est de 100 000 \$ et sa juste valeur marchande est d'environ 300 000 \$¹.

INTERPRÉTATION DEMANDÉE

1. Y a-t-il une aliénation réputée au moment où le contribuable cesse d'utiliser une partie de son immeuble à une fin autre que pour gagner un revenu et commence à utiliser cette partie pour gagner un revenu?
2. Si oui, le contribuable peut-il demander l'exemption pour résidence principale pour la partie de l'immeuble ayant ainsi changé d'usage?

¹ Les montants sont mentionnés à titre illustratif seulement et ne sont pas réels.

3. Advenant une aliénation ultérieure de l'immeuble, le contribuable peut-il demander l'exemption pour résidence principale pour la partie de l'immeuble qu'il habite (sous-sol)?

INTERPRÉTATION DONNÉE

Y a-t-il une aliénation réputée au moment où le contribuable cesse d'utiliser une partie de son immeuble à une fin autre que pour gagner un revenu et commence à utiliser cette partie pour gagner un revenu?

Pour savoir s'il existe une aliénation réputée au moment où le contribuable cesse d'héberger des personnes handicapées et commence à louer des logements dans son immeuble, nous devons d'abord qualifier la nature de la source de revenu tirée par le contribuable durant la période où il hébergeait des personnes handicapées.

En prenant pour acquis que les sommes reçues par le contribuable pour s'occuper de personnes handicapées sont exonérées d'impôt, nous pourrions conclure que le contribuable n'a pas commencé à utiliser son immeuble pour gagner un revenu au moment où il a commencé à héberger des personnes handicapées et les conséquences fiscales prévues à l'article 281 de la LI ne se seraient pas appliquées à ce moment².

Au moment où le contribuable cesse d'héberger des personnes handicapées et commence à utiliser l'immeuble pour gagner un revenu de location, il s'est produit un changement d'usage de l'immeuble à ce moment et le contribuable est réputé l'avoir aliéné à la juste valeur marchande et l'avoir immédiatement après acquis à ce même coût.

Si oui, le contribuable peut-il demander l'exemption pour résidence principale pour la partie de l'immeuble ayant ainsi changée d'usage?

L'article 274 de la LI définit la résidence principale d'un particulier comme étant notamment un **logement** dont le particulier est propriétaire et qu'il habite normalement dans l'année pour laquelle il veut désigner le bien comme sa résidence principale et qu'aucun autre bien n'ait été ainsi désigné pour cette année par le particulier, son conjoint ou son enfant âgé de moins de 18 ans.

² Interprétation fédérale 2003-0007014 datée du 20 octobre 2001.

Le terme « logement » n'est pas défini dans la LI. Le dictionnaire Petit Robert en fait la définition suivante : local à usage d'habitation et, plus spécialement, la partie de maison, d'immeuble où l'on réside habituellement. Le paragraphe 4 du Bulletin d'interprétation IMP. 274-1 « *Qualification d'un bien à titre de résidence principale* » mentionne qu'un logement comprend une maison, un appartement dans un duplex, dans un immeuble locatif ou dans un immeuble en copropriété (condominium), un chalet, une maison mobile, une roulotte ou une maison flottante.

La question de savoir si l'immeuble dans lequel habitent le contribuable et les personnes handicapées représente un ou plusieurs logements constitue une question de faits qui doit être analysée en fonction des circonstances particulières à chaque situation. Chose certaine, pour que l'immeuble puisse être considéré comme un seul logement, les travaux effectués par le contribuable, préalablement à l'hébergement des personnes handicapées, doivent faire en sorte que les pièces deviennent suffisamment intégrées les unes aux autres, c.-à-d. que l'utilisation et l'accès d'une pièce sont des conditions à la jouissance pleine et entière de l'autre pièce³.

Selon les faits soumis, les portes principales des logements avaient été enlevées et des accès entre les logements ont été ajoutés pour que l'immeuble soit conçu comme une grande maison. Les étages supérieurs sont surtout constitués des chambres pour les personnes handicapées et les pièces communes tels la cuisine, le salon, la salle de bain et la salle à manger sont accessibles à tous les résidents ainsi que le contribuable. Dans ce contexte, selon les critères présentés plus haut, les faits au dossier nous portent à croire que l'immeuble pourrait constituer un seul logement durant la période où le contribuable hébergeait des personnes handicapées. Ainsi, au moment où l'utilisation de l'immeuble change lorsque le contribuable commence à l'utiliser pour gagner un revenu, il pourrait demander l'exemption pour résidence principale pour l'ensemble de l'immeuble dans la mesure où les autres conditions prévues à l'article 274 de la LI sont rencontrées. L'article 282 de la LI déterminera la partie du coût et du produit d'aliénation attribuable à la partie du bien utilisé pour gagner un revenu ainsi que celle attribuable à la partie du bien utilisé pour fins personnelles.

Advenant une aliénation ultérieure de l'immeuble, le contribuable peut-il demander l'exemption pour résidence principale pour la partie de l'immeuble qu'il habite (sous-sol)?

³ Interprétation fédérale 2005-0148091E5 datée du 8 novembre 2005.

Au moment où le contribuable décide de commencer à louer les étages supérieurs et de conserver son sous-sol pour y habiter; seule cette dernière partie devient le logement dans lequel il habite normalement.

Il ne serait pas déraisonnable d'attribuer le gain en capital se rapportant à chacun de ces logements en fonction de l'espace que représente chaque unité par rapport à l'espace total que comprend l'immeuble. Une fois cette attribution effectuée, le contribuable pourrait demander l'exemption pour résidence principale pour la partie se rapportant à son logement (sous-sol) dans la mesure où les autres conditions sont rencontrées⁴.

Pour toute question ou précision, n'hésitez pas à communiquer avec ***** au *****.

Nous vous prions d'agréer, *****, l'expression de nos meilleurs sentiments.

Service de l'interprétation relative
aux entreprises

⁴ Lettre d'interprétation 06-0104064 datée du 16 novembre 2006.