

Québec, le 24 septembre 2012

Objet : Conversion d'un immeuble locatif en condos
N/Réf. : 12-014398-001

*****,

La présente est pour faire suite à votre demande 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 l'exemption pour résidence principale à la suite de la conversion d'un immeuble locatif en condos.

FAITS

Notre compréhension des faits est la suivante :

1. Le contribuable œuvre dans le domaine de la construction.
2. Un contribuable a acheté un immeuble locatif (quadruplex) en 2008.
3. À la suite de rénovations majeures, l'immeuble a été converti en condominium en 2009.
4. En 2009, deux des quatre unités de condos ont été vendues.
5. Le contribuable utilise les deux autres unités à des fins personnelles.
6. Une de ces deux unités est habitée par ses deux enfants majeurs.
7. L'autre unité est habitée par le contribuable.
8. Le contribuable partage ses repas avec ses deux enfants dans son unité.

9. L'unité habitée par les deux enfants contient toutes les commodités nécessaires (cuisine, salle de bain).
10. Pour l'instant, le contribuable n'a pas l'intention de vendre les unités de condos utilisées à des fins personnelles.
11. Antérieurement à l'acquisition du quadruplex, le contribuable avait acquis un triplex en 2004 qui a été converti en deux unités de condos qui ont été habitées par le contribuable et qui ont été vendues séparément préalablement à l'acquisition du quadruplex. Le contribuable n'a pas déclaré de gain en capital ni produit le formulaire *Désignation d'un bien comme résidence principale* (TP-274) à la suite de la vente de ces deux unités de condos.

INTERPRÉTATION DEMANDÉE

Dans l'éventualité où le contribuable désire vendre les unités de condos qu'il habite présentement avec ses enfants, pourra-t-il réclamer l'exemption pour résidence principale?

INTERPRÉTATION RENDUE

Pour que le contribuable puisse demander l'exemption pour résidence principale à la suite de l'aliénation des unités de condos habitées par lui-même et ses deux enfants, les unités doivent se qualifier de résidence principale et la transaction doit donner lieu à un gain en capital et non à un revenu d'entreprise.

Dans un premier temps, nous tenons à préciser que l'article 274 de la LI définit la résidence principale d'un particulier comme étant notamment **un logement** dont le particulier est **propriétaire seul ou** conjointement avec une autre personne et habité normalement notamment **par lui** ou **son enfant** dans l'année pour laquelle il veut désigner ce 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.

Le terme « logement » n'est pas défini dans la LI. Le dictionnaire *Petit Robert* en fait la définition suivante : « Local à usage d'habitation ; spécialt Partie de maison, d'immeuble où l'on réside habituellement. » Le paragraphe 5 du bulletin d'interprétation IMP. 274-1/R1, *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 les unités de condos habitées par le contribuable et ses deux enfants constituent un seul ou plusieurs logements demeure une question de fait qui doit être tranchée en fonction de toutes les circonstances propres à chaque situation. Chose certaine, pour que les deux unités puissent être considérées comme étant un seul logement, il doit être démontré que les deux unités sont suffisamment intégrées pour que l'utilisation et l'accès à une unité soient des conditions à la jouissance pleine et entière de l'autre unité¹. Or, les faits soumis nous portent à croire que les deux unités constituent chacune un logement puisqu'elles possèdent chacune une cuisine, une salle de bain et un accès distinct.

Ceci étant, chacune des unités de condos pourrait constituer une résidence principale du contribuable puisque chacune d'elle représente un logement dont le contribuable est propriétaire et habité normalement par lui ou son enfant. Cependant, advenant l'aliénation des deux unités², une seule pourra être désignée comme étant la résidence principale du contribuable en vertu du deuxième alinéa de l'article 274 de la LI pour une année donnée et donner lieu à l'exemption pour résidence principale en vertu de l'article 271 de la LI, dans la mesure où toutes les autres conditions sont rencontrées.

Dans un deuxième temps, la LI ne précise pas dans quelles circonstances un gain ou une perte provenant de l'aliénation d'un bien doit être considérée comme étant un revenu ou une perte d'entreprise ou comme un gain ou une perte en capital, mais les tribunaux ont élaboré, notamment dans la cause *Happy Valley Farms Ltd v. The Queen*³, certains critères pour déterminer si une transaction constitue un projet comportant un risque ou une affaire à caractère commercial.

Les critères sont les suivants :

- la nature du bien vendu (un immeuble peut être acquis autant aux fins de détention que dans un but de revente à profit);
- la durée de détention (plus la durée de détention est courte, plus il est probable que le contribuable n'ait pas eu l'intention de garder la résidence pour l'habiter, mais plutôt à des fins de revente);

¹ Interprétations du Québec : 09-007534, 07-***** et interprétation fédérale 2005-0148091E5.

² Dans une seule et même transaction ou dans des transactions séparées.

³ 86 DTC 6421, FC-TD.

- la fréquence des transactions (plus les transactions sont fréquentes plus il y a de chances que le profit soit considéré comme étant un revenu d'entreprise et non un gain en capital);
- les travaux effectués sur le bien et les efforts fournis pour faciliter la vente du bien (le contribuable a-t-il fait des travaux selon ses propres spécifications ou selon celles qui pourraient en faciliter la revente);
- les raisons qui ont poussé le contribuable à vendre le bien (certaines circonstances peuvent justifier une vente rapide d'une résidence, par exemple un besoin d'argent rapide);
- l'intention du contribuable au moment de l'acquisition du bien (le but de l'acquisition du bien était-il de pouvoir le revendre à profit à la première occasion).

L'intention du contribuable au moment de l'acquisition est un critère très important. La preuve de l'existence de cette intention devrait être basée sur des inférences découlant des circonstances entourant la transaction plutôt que d'une preuve directe de ce que l'acquéreur avait en tête⁴.

Par ailleurs, l'acquisition d'un bien de nature capital peut également être considérée comme une initiative de nature commerciale si, au moment de l'acquisition du bien, le contribuable était motivé par le fait qu'advenant certaines circonstances, il comptait pouvoir revendre le bien à profit plutôt que devoir le conserver⁵.

Ces critères ont également été repris dans le bulletin d'interprétation IMP. 232-1, *Distinction entre un gain en capital et un revenu provenant d'une entreprise*.

Des causes de jurisprudence traitent plus particulièrement de ventes de résidences à répétition⁶.

Lorsqu'il s'agit de la vente d'un bien immeuble, d'autres facteurs particuliers peuvent aussi être considérés, tels que les partenaires du contribuable et la nature des activités régulières du contribuable, comme c'est le cas dans la situation

⁴ *Isaaks v. The Queen*, [2001] DTC 645 (TCC), [2003] DTC 5494 (FCA).

⁵ *Racine v. MNR*, 65 DTC 5098 (ECC).

⁶ *Trachy c. Québec*, D.F.Q.E. [2008] F-10 (CQ); *Langlois c. Québec*, [2004] R.D.F.Q. (CQ) 158; *Bridgette Cayer c. The Queen*, [2007] DTC 557 (TCC); *Scopacasa c. The Queen*, [2004] DTC 3455 (TCC).

- 5 -

présentée plus haut, puisque le contribuable œuvre dans le milieu de la construction.

Par ailleurs, aucun des critères mentionnés plus haut n'est à lui seul déterminant pour conclure qu'un gain provenant de l'aliénation d'un bien représente un revenu ou un gain en capital. Chaque situation est particulière et doit être analysée en fonction des faits qui lui sont propres, et ce, peu importe que les unités soient vendues ensemble ou séparément.

Toutefois, compte tenu du fait que le contribuable évolue dans le domaine de la construction et qu'il a déjà effectué ce genre de transactions par le passé, cela pourrait nous porter à croire que l'aliénation éventuelle des unités de condos dans lesquelles lui et ses deux enfants habitent pourrait donner lieu à un revenu d'entreprise et non à un gain en capital.

Espérant le tout à votre entière satisfaction, nous vous prions d'agréer, *****, l'expression de nos meilleurs sentiments.

Direction de l'interprétation relative aux entreprises