



Québec, le 13 mars 2019

Objet : Crédit pour maintien à domicile des aînés et crédit d'impôt
pour la solidarité à l'égard des sœurs de *****
N/Réf. : 18-041222-001

*****,

La présente donne suite à la demande que vous nous avez transmise *****, concernant le crédit pour le maintien à domicile des aînés, ci-après désigné « CMD », et le crédit d'impôt pour la solidarité, ci-après désigné « CIS », à l'égard des sœurs de *****, ci-après désigné « Congrégation ».

FAITS

Nous comprenons comme suit les faits portés à notre attention :

1. La Congrégation et les sœurs ont conclu des mandats en vertu desquels les sœurs ont conféré à la Congrégation le pouvoir de conclure, en leurs noms, tout contrat de louage et de payer et de recevoir tout loyer.
2. Ainsi, le *****, la Congrégation a signé une entente avec un tiers, ci-après désigné « Société », lequel est propriétaire de la résidence *****, ci-après désignée « Résidence », selon laquelle la Congrégation s'engage à héberger ses membres dans la Résidence et à payer à Société la tarification y afférente.
3. À la Résidence, les services que vous considérez comme étant admissibles au CMD seront fournis par des employés et des sous-traitants de Société. Selon l'entente, Société s'engage à fournir les services d'hébergement, d'assistance, de soutien, de surveillance ainsi que de soins infirmiers aux religieuses de la Congrégation, moyennant un tarif mensuel fixé dans l'entente et payable par la Congrégation.

4. Les dépenses pour chacun des services que vous considérez comme étant admissibles au CMD, à savoir les services de soins infirmiers et de soins personnels, d'alimentation, d'entretien ménager et d'entretien extérieur, sont facilement identifiables. À cet effet, la facturation comporte une annexe détaillant les éléments suivants :
- a. le logement uniquement;
 - b. les frais relatifs à l'entretien ménager, la buanderie et la literie;
 - c. les frais relatifs à la nourriture; et
 - d. le coût des soins prodigués en fonction de l'unité de soin.

En plus de la facturation régulière, lorsque des soins supplémentaires sont prodigués, ceux-ci sont facturés à la pièce.

Un ajustement trimestriel est effectué en fonction du coût réel de la main-d'œuvre.

Les sommes à payer à Société peuvent donc varier compte tenu des soins pouvant être prodigués aux sœurs.

5. La méthode retenue pour la réclamation du CMD est la suivante :
- a. Compilation de toutes les dépenses de salaire d'employés de Société pour le travail effectué à la Résidence et d'honoraires de sous-traitants pour :
 - i. les services de soins personnels et infirmiers (ex : préposés aux bénéficiaires et infirmières);
 - ii. les services d'alimentation (ex : cuisiniers);
 - iii. les services d'entretien ménager et extérieur (ex : sous-traitants pour le déneigement, l'entretien de la pelouse et le ménage intérieur); et
 - iv. le traitement de la paie (personnel administratif).
 - b. Le total de ces dépenses est ensuite divisé par le nombre total des sœurs de la Congrégation qui résident dans la Résidence, et ce, peu importe leur âge, puisque l'ensemble des sœurs de la Congrégation habitant la Résidence bénéficie des services rendus.
 - c. Le résultat de cette division est ensuite multiplié par le nombre de sœurs admissibles au CMD, à savoir les sœurs qui sont résidentes et qui ont au moins 70 ans.

6. La Résidence héberge des aînés autonomes et semi-autonomes. Chaque sœur occupe une unité distincte comportant une salle de bain et un évier.
7. Ces unités sont habitées ordinairement par les sœurs et constituent leur lieu principal de résidence.
8. La Résidence n'est pas une résidence privée pour aînés certifiée par le ministère de la Santé et des Services sociaux.
9. Initialement, 130 unités de la Résidence sont destinées à l'usage exclusif des sœurs.
10. Chaque unité comporte un numéro d'identification à la vue des résidents.
11. Société a émis un relevé 31 à l'égard de chacune des unités habitées par les religieuses.
12. Les unités de la Résidence qu'occupent les sœurs ne sont pas :
 - a. des logements à loyer modique au sens du Code civil du Québec;
 - b. des logements situés dans une installation maintenue par un établissement public ou privé conventionné qui exploite un centre hospitalier, un centre d'hébergement et de soins de longue durée ou un centre de réadaptation régi par la Loi sur les services de santé et les services sociaux (RLRQ, chapitre S-4.2);
 - c. des logements situés dans un centre hospitalier ou dans un centre d'accueil en vertu de la Loi sur les services de santé et les services sociaux pour les autochtones cris (RLRQ, chapitre S-5);
 - d. des logements situés dans un immeuble ou un local d'habitation où sont offerts les services d'une ressource intermédiaire ou d'une ressource de type familial ou d'une famille d'accueil pour les autochtones et cris;
 - e. des logements pour lesquels une somme est versée pour que le loyer soit payé en vertu d'un programme régi par la Loi sur la Société d'habitation du Québec (RLRQ, chapitre S-8);
 - f. des chambres situées dans la résidence principale du locateur où moins de trois chambres sont louées ou offertes en location ou que les chambres ne possèdent ni sortie distincte donnant sur l'extérieur ni installations sanitaires indépendantes de celles utilisées par le locateur;

- g. des chambres situées dans un établissement hôtelier ou dans une maison de chambre, qui sont louées ou sous-louées pour une période de moins de 60 jours consécutifs.
13. Les religieuses de la Congrégation ont fait vœu de pauvreté perpétuelle et remettent la totalité de leurs revenus à la Congrégation.

QUESTIONS

- 1) Vous nous demandez de vous confirmer que le droit des religieuses de la Congrégation de réclamer le CMD pour les années 2017 et suivantes ne sera pas compromis par le fait que les dépenses admissibles au CMD ont été payées par le propriétaire de la Résidence, puis refacturées à la Congrégation.
- 2) De plus, vous souhaitez savoir s'il serait possible pour la Congrégation d'estimer le montant des dépenses admissibles en utilisant un prorata juste et équitable, dans la mesure où le montant de certaines dépenses admissibles est confondu avec le montant d'autres dépenses non admissibles au CMD, comme le coût des biens. Vous nous indiquez à cet effet que Revenu Québec a déjà accepté, en 2014, une méthode de prorata dans sa lettre d'interprétation 14-022687-001¹.
- 3) Enfin, vous désirez savoir si les unités de la Résidence habitées par les religieuses donnent droit à la composante logement du CIS.

ANALYSE

Crédit pour maintien à domicile

Les règles applicables en matière de CMD sont prévues aux articles 1029.8.61.1 et suivants de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI ».

Sommairement, l'article 1029.8.61.5 de la LI prévoit qu'un particulier admissible qui dans une année d'imposition effectue une dépense admissible peut bénéficier du CMD, à certaines conditions.

¹ Revenu Québec, Lettre d'interprétation 14-022687-001, « Crédit d'impôt pour maintien à domicile des aînés – Service de préparation ou de livraison de repas », 29 octobre 2014.

Le calcul du CMD diffère selon que le particulier admissible habite :

- une « résidence privée pour aînés », au sens de l'article 1029.8.61.1 de la LI;
- une unité de logement non située dans une « résidence privée pour aînés »;
- une « unité d'habitation² », au sens de l'article 1029.8.61.1 de la LI.

Nous comprenons que les religieuses de la Congrégation habitent des unités de logement non situées dans une résidence privée pour aînés, au sens de la définition prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.61.1 de la LI. À cet égard, l'article 1029.8.61.2.5 de la LI prévoit ce qui suit :

« La partie d'un montant payé pour un mois donné d'une année d'imposition à titre de loyer pour une unité de logement d'un particulier admissible, autre qu'une unité de logement située dans une résidence privée pour aînés, qui constitue une dépense admissible effectuée par le particulier admissible dans l'année est égale au montant obtenu en multipliant par 5 % le moindre du loyer admissible de l'unité de logement pour ce mois et de 600 \$ ».

(Nos soulignements)

Par ailleurs, les dépenses effectuées en sus du loyer pour des services admissibles peuvent être admissibles au CMD.

Le premier alinéa de l'article 1029.8.61.1 de la LI prévoit sommairement que le « loyer admissible » d'une unité de logement pour un mois donné est égal au moindre des montants suivants :

- a) soit le loyer attribuable au mois donné, indiqué au bail de l'unité de logement, auquel s'ajoute, le cas échéant, le loyer supplémentaire attribuable à ce mois indiqué dans l'annexe au bail de l'unité de logement, compte tenu, s'il s'agit d'un bail reconduit, des modifications apportées au loyer et au loyer supplémentaire (dans le cas d'un bail verbal, le loyer doit être indiqué sur l'écrit qui doit être remis au locataire);
- b) soit du montant payé ou à payer par le locataire, pour le mois donné, au titre de loyer de l'unité de logement.

² Comprend notamment un immeuble en copropriété divise. Les charges résultant de la copropriété divise impliquent un calcul particulier des dépenses admissibles, conformément au paragraphe a.1 du deuxième alinéa de l'article 1029.8.61.1 de la LI.

Pour réclamer le CMD relativement à la composante « loyer », un particulier doit présenter au ministre, avec la déclaration fiscale visée à l'article 1000 de la LI qu'il doit produire pour une année d'imposition, une copie du bail (ou de l'écrit qui doit être remis au locataire dans le cas d'un bail verbal) et, s'il y a lieu, une copie de l'annexe au bail et de tout avis de modification ou tout jugement fixant le loyer de l'unité de logement³.

De manière générale, une « dépense admissible » effectuée par un particulier admissible dans une année d'imposition désigne, selon la définition de cette expression prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.61.1 de la LI, la partie d'un montant payé dans l'année par le particulier admissible (ou par son conjoint au moment du paiement) que l'on peut raisonnablement attribuer à un service admissible⁴ rendu ou à être rendu à l'égard du particulier admissible après qu'il ait atteint l'âge de 70 ans.

Aux termes du paragraphe *a* de cette définition, la dépense admissible correspond sommairement, lorsque le service est rendu par un employé du particulier admissible, au salaire versé par le particulier admissible à l'égard de ce service, majoré des différentes cotisations d'employeur ainsi que des frais payés pour un service de traitement de la paie.

Aux termes du paragraphe *b* de cette même définition, la dépense admissible correspond sommairement, lorsqu'il s'agit d'un service rendu par une personne qui n'est pas un employé du particulier admissible, au coût du service facturé par le prestataire du service, incluant les taxes applicables, le cas échéant.

Le paragraphe *c* du deuxième alinéa de l'article 1029.8.61.1 de la LI prévoit que le montant d'une dépense à l'égard d'un service admissible ne comprend que le montant qui se rapporte à la prestation du service, excluant le coût de la nourriture, des boissons, des matériaux ou d'autres biens acquis pour la prestation du service ou dans le cadre de la prestation du service, et ce montant doit, pour constituer une dépense admissible, être raisonnable et indiqué, par écrit, de façon spécifique par le prestataire du service.

Réponse à la question # 1

Bien que l'article 1029.8.61.1 de la LI prévoit qu'une « dépense admissible » doit être payée dans l'année par le particulier admissible (ou son conjoint au moment du paiement), Revenu Québec a déjà exprimé l'avis, dans le contexte de membres

³ Voir le paragraphe *a* du quatrième alinéa de l'article 1029.8.61.5 de la LI qui prévoit quels sont les documents à produire.

⁴ Les « services admissibles » se divisent en deux catégories, soit les services d'aide à la personne ainsi que les services d'entretien ou d'approvisionnement. Ils sont prévus à l'article 1029.8.61.3 de la LI.

d'une congrégation religieuse ayant fait vœu de pauvreté, qu'un paiement relatif à une dépense admissible d'un tel membre peut être considéré avoir été fait par celui-ci, malgré qu'il ait été fait à même le compte de la Congrégation, dans la mesure où il est raisonnable de croire que ledit membre a contribué à ce compte pour au moins le montant des dépenses réclamées à son égard⁵.

Dans le cas en l'espèce, le fait que les services admissibles aient été décaissés initialement par le propriétaire de la Résidence, puis refacturés à la Congrégation ne doit pas empêcher la réclamation du CMD, le paiement final des services admissibles étant assumé par la Congrégation.

Réponse à la question # 2

En ce qui concerne votre seconde question, nous comprenons qu'il est suggéré de permettre à la Congrégation d'utiliser une méthode de prorata basée sur les salaires versés par le prestataire de services à ses employés pour identifier le montant de certaines dépenses admissibles confondues avec d'autres dépenses non admissibles au CMD.

Dans le contexte de votre demande, nous voyons difficilement comment une telle méthode pourrait être utilisée par la Congrégation.

Dans le cadre de la lettre d'interprétation portant le numéro 14-022687-001⁶, Revenu Québec a accepté, pour permettre au prestataire de service d'identifier les montants payés attribuables à la prestation et à la livraison des repas conformément au paragraphe c du deuxième alinéa de l'article 1029.8.61.1 de la LI, que le montant se rapportant à la prestation du service de préparation des repas soit établi par différence en utilisant le prorata entre le coût des biens acquis pour la prestation du service (nourriture, boissons, matériaux et autres biens) et le montant total payé par le client, tels qu'ils peuvent apparaître dans les états financiers du prestataire de service. Nous comprenons que votre question ne porte pas sur l'application de cette règle.

Puisque les services sont rendus aux religieuses par un prestataire de service, la dépense admissible correspond au coût du service facturé par le prestataire du service, incluant les taxes applicables, conformément au paragraphe *b* de la définition de l'expression « dépense admissible » prévue au premier alinéa de l'article 1029.8.61.1 de la LI.

⁵ Voir à cet effet la lettre d'interprétation portant le numéro 18-040547-001 « Crédit d'impôt pour maintien à domicile des aînés et communautés religieuses », du 19 février 2018.

⁶ *Supra* note 1.

Aux fins des présentes, il y a lieu de distinguer les dépenses admissibles incluses dans le loyer de celles qui sont effectuées en sus du loyer. En effet, les premières seront sujettes à la limite prévue à l'article 1029.8.61.2.5 de la LI⁷. Par ailleurs, le prestataire du service doit indiquer par écrit de façon spécifique le montant qui se rapporte à la prestation du service, une fois toutes les exclusions prises en compte (nourriture, boissons, matériaux et autres biens acquis pour la prestation du service ou dans le cadre de la prestation du service)⁸.

Crédit d'impôt pour la solidarité

Réponse à la question # 3

Les règles applicables en matière de CIS sont prévues aux articles 1029.36.116.12 et suivants de la LI.

De façon générale, pour pouvoir bénéficier de la composante logement du CIS, un particulier admissible doit remplir les conditions suivantes :

- habiter ordinairement un logement admissible qui constitue son lieu principal de résidence;
- s'il vit seul, être locataire ou propriétaire du logement admissible;
- fournir les renseignements visés à l'article 1029.8.116.19.1 de la LI.

Dans le cas d'une personne qui vit seule et qui n'est pas propriétaire de son logement, elle doit donc être locataire du logement admissible. Selon l'article 1855 du Code civil du Québec, ci-après désigné « CCQ », la personne qui est locataire est tenue, pendant la durée du bail, de payer le loyer convenu. Toutefois, le fait que le locataire soit responsable du paiement du loyer n'implique pas pour autant qu'il doive utiliser ses propres fonds pour exécuter son obligation. De même, rien n'empêche le locateur d'accepter le paiement fait par un tiers. Dans tous les cas, le locateur conserve son recours contre le locataire advenant un défaut de paiement.

Selon les informations soumises, les religieuses sont des particuliers admissibles et les unités de la Résidence qu'elles occupent sont des logements admissibles. De plus, chaque religieuse a mandaté la Congrégation pour conclure, en son nom, tout contrat de louage et payer tout loyer. L'article 2160 du CCQ prévoit que le mandant est tenu envers le tiers des actes accomplis par le mandataire dans l'exécution et les limites du mandat. En vertu de cette règle, chaque religieuse est

⁷ Article 1029.8.61.2.5 et le paragraphe *a* du deuxième alinéa de l'article 1029.8.61.1 de la LI.

⁸ Voir le paragraphe *c* du deuxième alinéa de l'article 1029.8.61.1 de la LI.

- 9 -

donc personnellement tenue envers le locateur du paiement du loyer de l'unité de la Résidence qu'elle habite conformément au bail conclu en son nom par la Congrégation. Le fait que la Congrégation se soit engagée à payer le loyer pour chacune d'elles n'affecte pas leur statut de locataire au sens du CCQ et, conséquemment, pour l'application de l'article 1029.36.116.16 de la LI.

Enfin, les renseignements visés peuvent être fournis puisqu'un relevé 31 est émis à chaque religieuse l'égard de l'unité de la Résidence qu'elle habite.

En conséquence, nous sommes d'avis que les conditions d'obtention de la composante logement du CIS sont rencontrées à l'égard des religieuses qui habitent une unité de la Résidence.

Espérant que ces informations vous seront utiles, veuillez agréer, *****, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

Direction de l'interprétation relative
aux particuliers

Direction de l'interprétation relative
aux mandataires et aux fiducies