

Québec, le 19 avril 2011

Objet : Usufruit créé avant 1991
N/Réf. : 10-009700-001

*****,

La présente est pour faire suite à votre demande d'interprétation datée du ***** concernant l'application de la Loi sur les impôts (L.R.Q., c. I-3), ci-après désignée « LI », à l'égard d'un usufruit créé avant 1991.

Plus particulièrement, vous désirez savoir si notre opinion est la même que celle de l'Agence du revenu du Canada¹, ci-après désignée l'« ARC », à l'égard d'un usufruit créé avant 1991 dans le cadre de l'application de l'exemption pour résidence principale prévue à l'article 271 de la LI.

Comme le concept de propriété n'est pas défini dans la LI, il doit être défini, au Québec, en fonction du droit civil québécois. Selon notre droit civil, il est clair que le titulaire de la nue-propriété est le propriétaire du bien soumis à l'usufruit². L'usufruitier, quant à lui, n'est pas propriétaire du bien. Il possède plutôt un droit réel, plus précisément un droit de jouissance dans le bien, mais ce droit est distinct du droit de propriété³.

Ceci étant, l'usufruitier ne pourrait donc bénéficier de l'exemption pour résidence principale prévue à l'article 271 de la LI, car l'article 274 de la LI définit une « résidence principale » d'un particulier comme étant un logement dont il est propriétaire et qui est normalement habité par lui, son conjoint ou ex-conjoint, ou son enfant.

Malgré cela, Revenu Québec pourrait accepter, dans certaines circonstances et dans la mesure où les autres conditions prévues à l'article 274 de la LI sont rencontrées, de considérer l'usufruit d'un logement créé avant 1991 comme étant la résidence principale de l'usufruitier aux fins de l'exemption pour résidence

¹ Interprétation technique 2009-031075117 datée du 27 mai 2009.

² L'article 1120 du Code civil du Québec (L.Q. 1991, c. 64) définit d'ailleurs l'usufruit comme étant le droit d'user et de jouir, pendant un certain temps, d'un bien dont un autre a la propriété.

³ Luc MASSÉ, « L'usufruit de biens en immobilisations et l'impôt sur le revenu », (1984) Vol. no 6, no 3, R.P.F.S., 391, 399 et ss.

- 2 -

principale prévue à l'article 271 de la LI⁴ si aucune conséquence fiscale déraisonnable ne découle de cette application.

Chaque situation est particulière et devra faire l'objet d'une analyse. Nous ne pouvons vous confirmer que tous les usufruits établis avant 1991 pourront être considérés comme la résidence principale de l'usufruitier.

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

⁴ Lettre d'interprétation 91-010246 datée du 30 septembre 1991.