



Québec, le 14 mars 2018

\*\*\*\*\*

Objet : Changement d'usage partiel  
N/Réf. : 16-033532-001

---

\*\*\*\*\*,

La présente est pour faire suite à votre demande \*\*\*\*\* concernant l'application de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après désignée « LI », plus particulièrement concernant un changement partiel d'usage d'un immeuble.

## **EXPOSÉ DES FAITS**

1. En 1982, le contribuable a acquis un duplex.
2. Un logement représentant les 2/3 de la superficie de l'immeuble, ci-après désigné le logement « A », était utilisé à titre de résidence principale, et l'autre logement représentant le 1/3 de la superficie de l'immeuble, ci-après désigné le logement « B », était utilisé à des fins commerciales.
3. Aucune déduction pour amortissement n'a été demandée à l'égard du logement B.
4. En 1990, l'immeuble a été utilisé exclusivement à des fins personnelles.
5. Le contribuable n'a pas déclaré ce changement d'usage survenu en 1990 ni déclaré le gain en capital d'environ \*\*\*\*\* \$ qui en découlait.
6. Le contribuable avait l'intention de remettre le logement B en location à compter de juillet 2015, sans toutefois demander de déduction pour amortissement pour les années futures. Ceci entraînerait à nouveau un changement d'usage partiel de l'immeuble.

## QUESTIONS

1. Quelles sont les conséquences fiscales reliées aux changements d'usage survenus en 1990 et en 2015?
2. Doit-on produire une divulgation volontaire pour le premier changement d'usage?

## OPINION

Nous tenons à préciser que la présente opinion ne constitue pas une décision anticipée au sens du bulletin d'interprétation LAF. 96.1-1/R5 « Décisions anticipées », datée du 10 janvier 2018, et que son contenu ne lie aucunement Revenu Québec. Nous pouvons toutefois formuler les commentaires généraux suivants qui, nous l'espérons, vous seront utiles.

Lorsqu'un bien est utilisé en partie pour gagner un revenu et en partie à une autre fin et que la proportion d'utilisation d'un tel bien change, le contribuable est réputé avoir aliéné le bien à ce moment pour un produit égal à la proportion de la juste valeur marchande du bien à ce moment, que représente le pourcentage du bien dont l'usage a changé, et à l'avoir acquis de nouveau à un coût égal à ce produit<sup>1</sup>. Comme il s'agit d'une aliénation réputée, c.-à-d. une fiction légale qui ne peut être réfutée par des preuves contraires, elle produit ses effets sans égard au fait que le contribuable l'ait déclarée ou non. Ainsi, même en l'absence de déclaration, ce changement d'usage est tout de même réputé être survenu et avoir produit ses effets et le contribuable est tenu d'apporter les ajustements au PBR du bien conformément aux dispositions prévues à l'article 283 de la LI.

En 2015, lorsque le contribuable a remis le logement B en location, un deuxième changement d'usage est survenu à ce moment entraînant à nouveau une aliénation réputée à la juste valeur marchande de cette partie de l'immeuble. Nous comprenons que ce logement a été utilisé à des fins personnelles pour la période de 1990 à 2015.

Le gain en capital résultant de ce deuxième changement d'usage pourrait donner droit à l'exemption pour résidence principale dans la mesure où le logement B était habité normalement dans l'année par le contribuable, son conjoint ou ex-conjoint, ou son enfant et qu'aucun autre bien n'a été ainsi désigné pour cette même année par le particulier, son conjoint ou son enfant âgé de moins de 18 ans<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Article 283 de la LI.

<sup>2</sup> Article 274 de la LI.

Le terme « logement » n'est pas défini dans la LI. Le dictionnaire Le 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. Pour que deux unités d'un immeuble 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 unité<sup>3</sup>. À la suite du changement d'usage survenu en 1990, les faits ne nous permettent pas de conclure que le duplex est devenu un seul logement<sup>4</sup>. Donc, si le logement B satisfait les conditions pour donner droit à l'exemption pour résidence principale et que le contribuable le désigne ainsi pour la période de 1990 à 2015, aucun autre logement<sup>5</sup> ne pourra être ainsi désigné pour cette période.

Cependant, s'il est démontré que les logements A et B sont devenus une seule unité de logement à la suite du premier changement d'usage, le contribuable pourrait également bénéficier de l'exemption pour résidence principale à l'égard du logement B au moment du deuxième changement d'usage survenu en 2015. Dans un tel cas, la désignation serait effectuée à l'égard de la totalité du bien (logements A et B), et non seulement à l'égard du logement B. Ainsi, au moment de l'aliénation réelle du bien ou du décès du contribuable, le logement A serait également reconnu comme étant sa résidence principale pour les années d'imposition pour lesquelles la désignation mentionnée ci-dessus aura été effectuée. De plus, le contribuable pourrait également bénéficier de l'exemption pour résidence principale à l'égard du logement A pour les années 1982 à 1990 ainsi que pour les années 2015 jusqu'au moment de l'aliénation réelle du bien ou de son décès, dans la mesure où les conditions pour y avoir droit sont satisfaites.

Dans la mesure où les logements A et B n'ont pas formé une seule unité de logement au moment du changement d'usage survenu en 1990<sup>6</sup>, le gain en capital réalisé à la suite de l'aliénation réelle de l'immeuble ou au décès du contribuable pourrait être admissible à l'exemption pour résidence principale à l'égard du logement A pour les années qui n'auraient pas été ainsi désignées pour le logement B.

---

<sup>3</sup> Revenu Québec, lettres d'interprétation 12-014398-001 « Conversion d'un immeuble locatif en condo » (24 septembre 2012), 09-007534-001 « Résidence principale » (14 décembre 2009), 07-0103361 « Conversion d'un immeuble » (20 novembre 2007) et Agence du revenu du Canada (ARC), Interprétation technique 2005-0148091E5 « Résidence principale – Deux unités de condominiums » (8 novembre 2005), à laquelle nous souscrivons.

<sup>4</sup> ARC, Interprétations techniques, 2016-0625141C6 « Principal residence – duplex (21 janvier 2016) et 2016-0652841C6 « Changement partiel d'usage – immeuble locatif et résidentiel » (7 octobre 2016), auxquelles nous souscrivons.

<sup>5</sup> Par exemple le logement A.

<sup>6</sup> Par ailleurs, aucune information ne nous a été donnée à savoir si un choix concernant ces changements d'usage avait été fait auprès de l'ARC en vertu des paragraphes 45(2) et (3) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1 (5<sup>e</sup> suppl.)).

\*\*\*\*\*

- 4 -

Il est permis qu'un contribuable voulant régulariser sa situation fiscale, puisse le faire de façon spontanée au moyen d'une divulgation volontaire. Dans la mesure où toutes les conditions<sup>7</sup> pour s'en prévaloir sont respectées, Revenu Québec s'engage notamment à ne pas imposer les pénalités prévues par les lois fiscales.

Finalement, nous désirons vous rappeler qu'il est permis au ministre d'établir une nouvelle cotisation en tout temps, s'il peut démontrer que le contribuable a fait une fausse représentation des faits par incurie ou par omission volontaire ou a commis une fraude en produisant la déclaration ou en fournissant un renseignement prévu en vertu de la partie I de la LI<sup>8</sup>.

Veillez agréer, \*\*\*\*\*, l'expression de nos sentiments les meilleurs.

\*\*\*\*\*

Direction de l'interprétation relative  
aux entreprises

---

<sup>7</sup> Les conditions sont mentionnées dans le bulletin d'interprétation ADM. 4/R7 « Le programme de divulgation volontaire » (7 novembre 2016), paragraphe 27.

<sup>8</sup> Sous-paragraphe i du sous-paragraphe b du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI.