



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEURS : *****
DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX ENTREPRISES

DIRECTION DE L'INTERPRÉTATION RELATIVE AUX MANDATAIRES ET
AUX FIDUCIES

DATE : LE 12 JUIN 2020

OBJET : **CHANGEMENT D'USAGE D'UN LOGEMENT DANS UN IMMEUBLE À
REVENUS – ARTICLES 281, 284 ET 286.1 DE LA LOI SUR LES IMPÔTS
– PRESCRIPTION – SOUS-PARAGRAPHE I DU SOUS-PARAGRAPHE B
DU PARAGRAPHE 2 DE L'ARTICLE 1010 DE LA LOI SUR LES IMPÔTS
N/RÉF. : 17-039052-001**

La présente fait suite à votre demande d'interprétation ***** en vue de connaître les conséquences fiscales résultant des changements d'usage à l'égard d'un duplex qui se sont produits en XX12 et en XX18.

Vous désirez également savoir si le ministre peut délivrer un avis de nouvelle cotisation au-delà du délai normal de cotisation précisé à l'article 1010 de la Loi sur les impôts (RLRQ, chapitre I-3), ci-après « LI », à l'égard de ces mêmes années d'imposition.

FAITS

- En XXX1, le contribuable a acheté un duplex pour un montant de ***** \$.
- Il comprend deux logements distincts, soit le logement 1 et le logement 2.
- De XXX1 à XX12, le logement 1 a été utilisé à des fins locatives et le logement 2 comme résidence principale du contribuable. La superficie du duplex utilisée à des fins locatives a été établie à 50 %.

.....

- À un moment au cours de l'année XX12, le contribuable a commencé à louer le logement 2 après l'avoir quitté et cette location a duré jusqu'en XX18, de sorte que la superficie du duplex utilisée à des fins locatives est passée de 50 % à 100 % pour cette période.
- Au moment où le contribuable a commencé à louer le logement 2 en XX12, la juste valeur marchande (JVM) du duplex était de ***** \$.
- Lors de la production de sa déclaration de revenus pour son année d'imposition XX12, le contribuable :
 - a omis de déclarer le gain en capital imposable résultant de l'aliénation réputée prévue à l'article 281 de la LI, qui a été déclenchée par le changement d'usage survenu en cours d'année;
 - n'a pas produit le choix fiscal prévu au paragraphe 45(2) de la Loi de l'impôt sur le revenu (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)), ci-après « LIR », de sorte que la présomption prévue à l'article 284 de la LI, selon laquelle le contribuable est réputé ne pas avoir commencé à utiliser le bien pour gagner un revenu, ne s'applique pas.
- À un moment au cours de l'année XX18, le contribuable a cessé de louer le logement 2 et est revenu y habiter. La superficie du duplex utilisée à des fins locatives est donc passée à ce moment de 100 % à 50 %.
- Au moment où le contribuable a cessé de louer le logement 2, la JVM du duplex était de ***** \$.
- Lors de la production de sa déclaration de revenus pour son année d'imposition XX18, le contribuable a omis de déclarer le gain en capital imposable résultant de l'aliénation réputée prévue à l'article 281 de la LI, qui a été déclenchée par le second changement d'usage survenu en cours d'année.
- En XX22, le contribuable a vendu son duplex pour une contrepartie de ***** \$.



- Lors de la production de sa déclaration de revenus pour son année d'imposition XX22, le contribuable n'a pas produit le choix fiscal prévu au paragraphe 45(3) de la LIR, de sorte que la règle prévue à l'article 286.1 de la LI, selon laquelle le contribuable ne serait pas réputé, en vertu des articles 281 à 283 de la LI, avoir aliéné le bien au moment du second changement d'usage survenu en XX18, ne s'applique pas.
- Lorsqu'il a préparé ses déclarations de revenus pour les années d'imposition XXX1 à XX22, le contribuable n'a pas consulté de professionnels spécialisés en la matière ou d'employés de l'Agence du revenu du Canada ou de Revenu Québec, ni de publications spécialisées.
- Les années d'imposition XX12 et XX18 sont prescrites.
- Durant la période au cours de laquelle il a été propriétaire du duplex, le contribuable n'a pas détenu d'autres immeubles à revenus.
- Avant la vérification en XX25, les autorités fiscales québécoise et fédérale n'ont pas communiqué avec le contribuable pour obtenir d'informations à l'égard de ses déclarations de revenus pour les années d'imposition XX12 à XX22.
- Le contribuable ne possède pas de connaissances particulières en administration, en comptabilité ou en fiscalité. Il a fait ses déclarations de revenus au moyen des logiciels disponibles sur le marché selon ses connaissances très limitées.
- Le contribuable ignorait l'existence des règles de changement d'usage prévues dans la législation fiscale.
- Aux fins de déterminer le gain en capital imposable résultant de la vente réelle de son duplex au cours de l'année d'imposition XX22, le contribuable n'a pas considéré les aliénations réputées du duplex découlant des changements d'usage survenus en XX12 et en XX18 pour ainsi ajuster à la hausse le prix de base rajusté, ci-après « PBR », du logement 2.

QUESTIONS

1. Quelles sont les conséquences fiscales à la suite des changements d'usage survenus à l'égard du duplex?

.....

2. De quelle façon doit-on effectuer le suivi du PBR du duplex?
3. a) Est-ce que le ministre peut délivrer un avis de nouvelle cotisation au-delà de la période normale de cotisation pour les années d'imposition XX12 et XX18 en vertu du sous-paragraphe *i* du sous-paragraphe *b* du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI?»

b) Dans l'hypothèse où, lors de la production de sa déclaration de revenus pour son année d'imposition XX22, la position adoptée par le contribuable avait été plutôt celle de tenir compte des aliénations réputées réalisées en XX12 et en XX18, est-ce qu'un tel comportement pourrait constituer un motif additionnel suffisant pour permettre au ministre de délivrer un avis de nouvelle cotisation au-delà de la période normale de cotisation pour ces mêmes années d'imposition en vertu du sous-paragraphe *i* du sous-paragraphe *b* du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI?
4. Si les années d'imposition XX12 et XX18 sont prescrites, comment le PBR du logement 2 doit-il être établi aux fins de déterminer les conséquences fiscales résultant de la vente du duplex en XX22?
5. Est-ce que Revenu Québec peut accepter le PBR du duplex tel qu'établi par le contribuable lors de la production de sa déclaration de revenus pour l'année d'imposition XX22?
6. Est-ce que Revenu Québec peut accepter la production tardive du choix mentionné à l'article 286.1 de la LI (paragraphe 45(3) de la LIR) pour l'année d'imposition XX22?
7. Est-ce que Revenu Québec peut accepter la production tardive du choix mentionné à l'article 284 de la LI (paragraphe 45(2) de la LIR) pour l'année d'imposition XX12?
8. La législation fiscale fédérale a été modifiée pour permettre au ministre du Revenu national de délivrer en tout temps un avis de cotisation lorsqu'un contribuable omet de déclarer l'aliénation d'un bien immeuble, y compris une résidence principale. Dans le bulletin d'information 2017-6 du 28 avril 2017, le ministère des Finances du Québec a annoncé l'intention d'harmoniser la législation fiscale québécoise avec cette mesure. Est-ce que cette mesure vise également une aliénation réputée, comme celle résultant d'un changement d'usage?

~~~~~

**OPINION**

**Question 1 : Quelles sont les conséquences fiscales à la suite des changements d'usage survenues à l'égard du duplex?**

Pour l'application des règles concernant le gain en capital, l'article 282 de la LI prévoit que, lorsqu'un bien est utilisé en partie pour gagner un revenu et en partie à une autre fin, le contribuable doit répartir le coût et le produit de l'aliénation éventuel selon le pourcentage d'utilisation du bien pour gagner un revenu et le pourcentage d'utilisation du bien à une autre fin. Le paragraphe c de l'article 99 de la LI prévoit une règle semblable pour l'application des règles relatives à l'amortissement.

Ainsi, dans la présente situation, le coût attribuable à chacun des logements est réparti de la manière suivante :

|                                                              |          |
|--------------------------------------------------------------|----------|
| Coût total du duplex :                                       | ***** \$ |
| Coût attribuable au logement 1 (locatif) : ***** \$ × 50 %   | ***** \$ |
| Coût attribuable au logement 2 (personnel) : ***** \$ × 50 % | ***** \$ |

Lorsque le rapport entre la proportion de l'usage fait par le contribuable d'un bien pour gagner un revenu et la proportion de l'usage qu'il en fait à une autre fin augmente ou diminue à un moment donné, l'article 283 de la LI prévoit que le contribuable est réputé avoir aliéné un bien à ce moment pour un produit égal à la proportion de la JVM du bien à ce moment, que représente l'augmentation ou la diminution de l'usage qu'il fait régulièrement de ce bien pour cette autre fin par rapport à son usage total, et l'avoir acquis, immédiatement après, à un coût égal à ce produit.

En l'occurrence, lorsque le contribuable commence à louer le logement 2 en XX12 après l'avoir quitté, la proportion de l'usage qu'il fait du duplex à des fins locatives augmente de 50 % à ce moment et la proportion de l'usage qu'il en fait à une autre fin à ce moment (en l'occurrence des fins personnelles) diminue d'autant.

Suivant l'article 283 de la LI, le contribuable est alors réputé avoir aliéné un bien (logement 2) à ce moment pour un produit d'aliénation égal à la proportion de la JVM du duplex à ce moment que représente la diminution de l'usage qu'il fait régulièrement

du duplex pour cette autre fin (\*\*\*\*\* \$)<sup>1</sup>, et avoir acquis ce bien, immédiatement après, à un coût égal à ce produit.

Ce changement d'usage partiel du duplex a entraîné un gain en capital de \*\*\*\*\* \$<sup>2</sup>. Dans la mesure où le logement 2, qu'habitait le contribuable, satisfaisait à toutes les conditions pour que l'exemption pour résidence principale soit demandée à l'égard du gain en capital qui résulte de l'aliénation réputée et que le contribuable l'ait désigné ainsi pour toutes les années depuis l'acquisition du duplex, le gain en capital réalisé à la suite de ce changement d'usage partiel pourra être entièrement exempté.

À la suite de ce changement d'usage, le PBR du logement 1 demeure de \*\*\*\*\* \$ alors que celui du logement 2 s'élève à \*\*\*\*\* \$.

Pour l'application des règles relatives à l'amortissement, comme la proportion de l'usage du duplex fait pour gagner un revenu augmente à un moment donné, le contribuable est réputé avoir acquis un bien amortissable à ce moment dont le coût en capital correspond au total de la proportion du coût de cette partie du duplex, c'est-à-dire du coût du logement 2, à ce moment que représente le rapport entre l'augmentation de cet usage du logement 2 et son usage total, et du gain en capital imposable (sans tenir compte de l'exemption pour résidence principale) découlant de ce changement d'usage partiel du duplex<sup>3</sup>.

En XX18, la proportion de l'usage du duplex fait pour gagner un revenu diminue lorsque, à un moment donné, le logement 2 est de nouveau utilisé à des fins personnelles par le contribuable. En vertu de l'article 283 de la LI, le contribuable est réputé avoir aliéné un bien (bien amortissable) pour un montant correspondant à la JVM de cette partie du duplex, c'est-à-dire à celle du logement 2, à ce moment multipliée par le pourcentage de diminution de l'usage du logement 2 fait à des fins locatives<sup>4</sup>. Il est également réputé avoir acquis de nouveau ce bien immédiatement après à un coût correspondant à ce montant.

<sup>1</sup> JVM attribuable au logement 2 en XX12 = \*\*\*\*\* \$ × 50 % = \*\*\*\*\* \$.

<sup>2</sup> Produit de l'aliénation : \*\*\*\*\* \$

Moins PBR : \*\*\*\*\* \$

Gain en capital : \*\*\*\*\* \$

<sup>3</sup> Sous-paragraphe i du paragraphe d de l'article 99 de la LI. Coût en capital : (\*\*\*\*\* \$ × 100 % ÷ 100 %) + (½ × \*\*\*\*\* \$) = \*\*\*\*\* \$.

<sup>4</sup> Pour l'application des règles relatives à l'amortissement, le sous-paragraphe ii du paragraphe d de l'article 99 de la LI prévoit une règle semblable.

~~~~~

Dans la présente situation, la JVM du duplex au moment du changement d'usage survenu en XX18 est de ***** \$. Le contribuable est donc réputé avoir aliéné un bien (logement 2) pour une contrepartie de ***** \$ (***** \$ ÷ 2) et avoir acquis de nouveau ce bien à un coût correspondant à ce montant⁵. Ce changement d'usage partiel a entraîné un gain en capital de ***** \$⁶.

Au moment de l'aliénation réelle du duplex en XX22 pour une contrepartie de ***** \$, les conséquences fiscales sont les suivantes :

Logement 1

Produit de l'aliénation attribuable à ce logement (***** \$ ÷ 2) =	***** \$
Moins PBR =	***** \$
Gain en capital	***** \$

Logement 2

Produit de l'aliénation attribuable à ce logement (***** \$ ÷ 2) =	***** \$
Moins PBR =	***** \$
Gain en capital	***** \$

Question 2 : De quelle façon doit-on effectuer le suivi du PBR du logement 2?

Lorsqu'un bien est utilisé en partie pour gagner du revenu et en partie à une autre fin, l'article 282 de la LI prévoit que le coût total du bien et le produit de l'aliénation éventuel de ce bien doivent être répartis selon la proportion de l'usage du bien qui est fait pour gagner un revenu et la proportion de l'usage du bien qui est fait à une autre fin. Lorsque la proportion de l'usage fait d'un bien donné change, l'article 283 de la LI prévoit que le contribuable est réputé aliéner « un bien » à ce moment pour un produit égal à la proportion de la JVM du bien donné à ce moment que représente l'augmentation ou la diminution de l'usage qu'il fait régulièrement du bien donné pour cette autre fin par rapport à son usage total, et avoir acquis de nouveau ce bien immédiatement après, à un coût égal à ce produit.

⁵ ***** \$ × 100 % ÷ 100 %.

⁶ Produit de l'aliénation :	***** \$
Moins PBR :	***** \$
Gain en capital :	***** \$

~~~~~

L'attribution du coût et du produit de l'aliénation éventuel doit s'effectuer alors en fonction des différents usages du duplex comme s'il s'agissait de biens distincts<sup>7</sup>.

### Question 3

- a) **Est-ce que le ministre peut délivrer un avis de nouvelle cotisation au-delà de la période normale de cotisation pour les années d'imposition XX12 et XX18 en vertu du sous-paragraphe i du sous-paragraphe b du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI?**

Pour pouvoir recourir au sous-paragraphe i du sous-paragraphe b du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI, il faut être en présence d'une fausse représentation des faits lors de la production d'une déclaration de revenus et cette fausse représentation des faits doit découler d'une incurie ou d'une omission volontaire<sup>8</sup>.

Pour déterminer s'il est en présence d'une fausse représentation des faits, le ministre doit établir objectivement<sup>9</sup> que le contribuable a déclaré des éléments inexacts ou incorrects importants, ou encore qu'il a omis de présenter un élément véridique<sup>10</sup> dans ses déclarations de revenus.

Ainsi, pour établir une fausse représentation des faits, on ne doit pas seulement être en présence d'une erreur commise par une personne d'une sagesse et d'une prudence normale. Il doit s'agir d'une erreur qu'une personne prudente et consciencieuse aurait évitée<sup>11</sup>.

La jurisprudence enseigne aussi que lorsqu'un contribuable produit sa déclaration de revenus sur une base qu'il pense être bien fondée, après avoir fait une analyse réfléchie, prudente et délibérée, il ne peut y avoir présentation erronée des faits<sup>12</sup>.

---

<sup>7</sup> Nicole Prieur, « Le changement d'usage d'un bien » (2014) 34 R.P.F.F. et article 282 de la LI.

<sup>8</sup> Les faits exposés précédemment ne permettent pas au ministre d'établir qu'une fraude ou qu'une omission volontaire a été commise. Par conséquent, ces critères d'application n'ont pas été analysés dans le cadre de la présente opinion.

<sup>9</sup> *MRN v. Taylor*, 61 DTC 1139, *MRN v. Appleby*, 64 DTC 5199, *MRN v. Foot*, 66 DTC 5072.

<sup>10</sup> *Larouche c. SMRQ*, [1989] R.D.F.Q. 131.

<sup>11</sup> *Tax Window Files – 2006-0196001C6 – « Penalties and statute barred years »*, October 6, 2006.

<sup>12</sup> *Cameron c. La Reine*, 2011 CCI 107. Repris dans *Dubois c. Agence du revenu du Québec*, 2017 QCCQ 13455.



En l'espèce, le contribuable a déclaré la vente de son duplex dans sa déclaration de revenus XX22, mais n'a pas produit le choix prévu à l'article 286.1 de la LI<sup>13</sup> relatif aux changements d'usage du logement 2 survenus en XX12 et en XX18.

Il a par ailleurs désigné le logement 2 comme résidence principale, aux fins de l'exemption pour résidence principale, les années pendant lesquelles il en était propriétaire, excluant de cette désignation celles où le logement était utilisé à des fins locatives. Le contribuable savait donc qu'en louant le logement 2 il serait privé d'une partie de l'exemption pour résidence principale à la vente du duplex.

Toutefois, il ignorait les règles relatives au changement d'usage d'un bien.

Les règles relatives au changement d'usage déclenchent une aliénation et une acquisition réputées sans qu'aucune contrepartie ne soit versée. Il s'agit d'une fiction découlant des dispositions prévues dans la législation fiscale. Ces règles sont de nature technique et leur application n'est pas connue de tous les contribuables.

De fait, le contribuable ignorait qu'il était en présence de gains en capital lors des changements d'usage du logement 2. Or, l'omission d'appliquer les règles relatives au changement d'usage du logement 2 en XX12 et en XX18 ne constitue pas une erreur qu'une personne prudente et consciencieuse aurait évitée.

Conséquemment, il n'y a pas de fausses représentations des faits lors de la production des déclarations de revenus XX12 et XX18 du contribuable.

La première condition d'application du sous-paragraphe *i* du sous-paragraphe *b* du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI n'étant pas rencontrée, la question d'établir s'il y a eu incurie ou omission volontaire de la part du contribuable est devenue sans objet.

Les années d'imposition XX12 et XX18 sont prescrites.

---

<sup>13</sup> Ni celui prévu au paragraphe 3 de l'article 45 de la LIR.

- ~~~~~
- b) Dans l'hypothèse où, lors de la production de sa déclaration de revenus pour son année d'imposition XX22, la position adoptée par le contribuable avait été plutôt celle de tenir compte des aliénations réputées réalisées en XX12 et en XX18, est-ce que cela pourrait constituer un argument pour permettre au ministre de délivrer un avis de nouvelle cotisation au-delà de la période normale de cotisation pour ces mêmes années d'imposition en vertu du sous-paragraphe i du sous-paragraphe b du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI?**

Notre direction ne se prononce pas à l'égard de situations hypothétiques.

Toutefois, si un contribuable tient compte d'une aliénation réputée dans le calcul de son gain en capital, le ministre peut en inférer une connaissance des règles relatives au changement d'usage aux fins d'établir s'il y a eu une fausse représentation des faits au sens du sous-paragraphe i du sous-paragraphe b du paragraphe 2 de l'article 1010 de la LI.

**Question 4 : Si les années d'imposition XX12 et XX18 sont prescrites, comment le PBR du logement 2 doit-il être établi aux fins de déterminer les conséquences fiscales résultant de la vente du duplex survenue en XX22?**

Les règles concernant les changements d'usage prévoient une aliénation « réputée », c'est-à-dire une fiction légale qui ne peut être réfutée. Cette aliénation réputée produit donc ses effets sans égard au fait que le contribuable l'ait déclarée ou non. Ainsi, les changements d'usage survenus en XX12 et en XX18 ont entraîné des aliénations réputées en XX12 et en XX18 et celles-ci ont produit leurs effets pour ces mêmes années d'imposition. Ainsi, même si le contribuable n'a pas déclaré ces deux aliénations en XX12 et en XX18, il est tenu d'apporter les ajustements au PBR du bien conformément aux dispositions prévues à l'article 283 de la LI<sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> Revenu Québec, Lettre d'interprétation 16-033532-001 « Changement d'usage partiel », 14 mars 2018 et Michael N. Kandev and John J. Lennard, « *Interpreting and Applying Deeming Provisions of the ITA* » (2012) 60 : 2 *Canadian Tax Journal* 275-303.

.....

**Question 5 : Est-ce que Revenu Québec peut accepter le PBR tel qu'établi par le contribuable lors de la production de sa déclaration de revenus pour son année d'imposition XX22?**

Les ajustements au PBR du duplex sont effectués malgré le fait que le contribuable n'ait pas déclaré le gain en capital imposable qui résultait des deux aliénations réputées antérieures. Donc au moment de l'aliénation réelle du duplex en XX22, le contribuable doit calculer le gain en capital résultant de cette aliénation en tenant compte des ajustements qui devaient être apportés au PBR de ce bien en XX12 et en XX18.

**Question 6 : Est-ce que Revenu Québec peut accepter la production tardive du choix tardif mentionné à l'article 286.1 de la LI (paragraphe 45(3) de la LIR) pour l'année d'imposition XX22?**

La présomption selon laquelle un contribuable n'est pas réputé avoir aliéné en vertu des articles 281 à 283 de la LI, à un moment donné, un bien qu'il a acquis en vue de gagner un revenu et qui, à ce moment, cesse d'être utilisé à cette fin et devient sa résidence principale s'applique automatiquement dans le régime d'imposition québécois si un choix valide est effectué dans le régime d'imposition fédéral en vertu du paragraphe 45(3) de la LIR. Nous comprenons que le choix prévu au paragraphe 45(3) de la LIR s'effectue par le contribuable en joignant une lettre dûment signée à cet effet à sa déclaration de revenu fédérale pour l'année d'imposition où le bien est effectivement aliéné (ou plus tôt, si l'ARC envoie une demande formelle de produire le choix). Ainsi, dans la mesure où le contribuable a effectué un choix valide en vertu du paragraphe 45(3) de la LIR, ce choix produira automatiquement des effets dans le régime d'imposition québécois puisque la présomption prévue à l'article 286.1 de la LIR s'appliquera alors.

**Question 7 : Est-ce que Revenu Québec peut accepter la production tardive du choix mentionné à l'article 284 de la LI (paragraphe 45(2) de la LIR) pour l'année d'imposition XX12?**

Le paragraphe 45(2) de la LIR prévoit un choix en vertu duquel le contribuable est réputé ne pas avoir effectué un changement d'usage d'un bien. Nous comprenons que le choix s'effectue par le contribuable en joignant une lettre dûment signée à cet effet à sa déclaration fiscale fédérale pour l'année d'imposition où le changement d'usage a eu lieu. Dans la mesure où le contribuable a effectué un choix valide en vertu du

~~~~~

paragraphe 45(2) de la LIR, ce choix produira automatiquement des effets dans le régime d'imposition québécois. En effet, la présomption prévue à l'article 284 de la LI selon laquelle un contribuable n'est pas réputé avoir commencé à utiliser un bien pour gagner du revenu s'appliquera alors.

Question 8 : La LIR prévoit que le ministre peut délivrer en tout temps un avis de nouvelle cotisation lorsqu'un contribuable a omis de déclarer la disposition d'un bien immeuble, y compris une résidence principale. Dans le bulletin d'information 2017-6 du 28 avril 2017, le ministère des Finances du Québec a annoncé l'intention de s'harmoniser à cette disposition. Est-ce que cette disposition vise également une aliénation réputée, comme celle résultant d'un changement d'usage?

Selon les précisions obtenues auprès de l'ARC, l'alinéa 152(4)b.3) de la LIR s'applique aux dispositions réputées comme celle prévue lors d'un changement dans l'usage d'un bien. La LI sera modifiée pour y intégrer une règle similaire à celle prévue à cet alinéa, ce qui signifie que le nouveau pouvoir de cotisation s'appliquera à une aliénation, y compris à une aliénation réputée d'un bien.

Par conséquent, nous sommes d'avis qu'une nouvelle cotisation pourrait être faite pour une année d'imposition après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation applicable au contribuable, si celui-ci a omis d'indiquer dans sa déclaration de revenu pour l'année d'imposition où est survenu un changement dans l'usage d'un bien, l'aliénation réputée de ce bien. Toutefois, lorsque la cotisation est faite après l'expiration de la période normale de nouvelle cotisation, elle est limitée à ce qu'il est raisonnable de considérer comme se rapportant à une telle aliénation réputée.

Pour toute question concernant la présente note, n'hésitez pas à communiquer avec *****.