

LE BAIL ET LES DÉPENSES EN CAPITAL

Les dépenses en capital sont-elles considérées comme des frais d'exploitation recouvrables? S'agit-il d'une dépense d'entretien ou de réparation ou d'une dépense qui doit être assumée par le bailleur? La ligne entre ces deux concepts est parfois fort mince. Vous trouverez réponse à ces questions, et plus encore, dans le présent article.

● Par : Jean-Pierre Riel
Riel, Avocats/Lawyers
www.rielmt.ca



Les dépenses en capital sont un sujet d'importance car il s'agit d'une composante essentielle des frais d'exploitation. Je me souviens d'une conversation intéressante entre deux représentants de propriétaires en marge d'une conférence sur ce sujet; la réaction de l'un d'entre eux en dit long lorsqu'il affirma, sourire en coin, n'avoir aucune connaissance de ce qu'était une dépense en capital! En plus, il mentionna que la politique de leur compagnie était que toutes dépenses de cette nature comptaient comme des dépenses de réparations, et donc des dépenses pleinement recouvrables! Évidemment, il blaguait. Mais pour tout locataire, la prudence est de mise car il peut être très tentant pour un bailleur de gonfler la rubrique des dépenses de réparations. À l'époque de Trizec, ce bailleur avait eu l'idée d'incorporer dans ses baux la notion de « frais d'exploitation majeurs » (« Major Operating Expenses »). Cette approche permettait une application plus large du concept de dépenses de réparations en utilisant un amortissement particulier. En effet, certaines dépenses auraient difficilement pu être considérées comme de simples dépenses d'exploitation et devenaient des dépenses recouvrables.

Il y a plusieurs années, j'avais procédé à l'analyse de cette question dans le cadre d'un dossier d'envergure. Avec la précieuse collaboration de Paul Mayer (maintenant juge à la Cour supérieure), lequel avait approfondi l'analogie avec la notion de dépenses en capital en droit fiscal (pour plus de détails, voir *Développements récents en droit de l'immobilier*, Barreau du Québec, 2007, Éditions Yvon Blais, p. 54). En effet, cette question a fait l'objet de beaucoup d'analyses en droit fiscal afin de déterminer le traitement fiscal de telles dépenses. Bien que ce lien soit pertinent, la Cour d'appel, comme nous le verrons plus loin, a déterminé récemment qu'il fallait utiliser cette analogie avec précaution.

Le dictionnaire du ICSC (ICSC's Dictionary of Shopping Center Terms) définit les dépenses en capital comme suit : « Payments for something expected to last for several years, and recorded on a balance sheet as assets for a shopping center, these include tenant improvement allowance, work by a landlord to improve a space, and commission paid to the broker or management company and operating expenditures such as parking lot resurfacing. » Selon les principes comptables généralement reconnus (PCGR), les dépenses en capital sont des montants dépensés afin d'acquiescer, de remplacer, d'ajouter ou d'effectuer des travaux importants de réparations sur un immeuble ou sur des équipements.

Voici donc un sujet qui laisse libre cours à une multitude d'interprétations. Il s'agit du type de dépenses où la ligne entre ce qui peut constituer une dépense d'entretien et de réparations

et une dépense en capital non recouvrable est fort mince. Les baux commerciaux prévoient généralement que le locataire devra assumer le coût de toute réparation à l'édifice et de remplacement d'équipement, tel que déterminé par les principes comptables généralement acceptés. Il arrive, parfois, que les parties conviennent que toutes ou certaines dépenses en capital seront elles-mêmes des dépenses recouvrables, selon certaines modalités. Encore une fois, le bail est la clé dans tous ces débats concernant la nature des dépenses pouvant faire l'objet d'inclusion ou d'exclusion dans les frais d'exploitation.

Généralement, les dépenses de réparations et d'entretien qu'un propriétaire inclut dans les frais d'exploitation sont normalement recouvrables durant l'année au cours de laquelle ces dépenses ont été encourues. Toutefois, certaines dépenses sont trop importantes pour être recouvrées durant l'année en cours, celles-ci devant être amorties sur une période de temps plus longue afin de permettre un étalement plus raisonnable des coûts. On n'a qu'à penser au remplacement de certains équipements de climatisation, de ventilation ou de chauffage, lesquels sont des dépenses inhabituelles mais dont l'importance ne pourrait permettre qu'elles soient remboursées à même les frais d'exploitation au cours d'une même année. En fait, la question que les parties doivent se poser est : s'agit-il d'une dépense d'exploitation liée à l'entretien ou au remplacement ou d'une dépense de nature capitale qui devrait être assumée par le bailleur? À titre d'exemple, l'ajout d'étages supplémentaires à un immeuble est clairement une dépense de nature capitale qui ne pourrait aucunement être refacturée aux locataires grâce aux frais d'exploitation.

Parfois, un bailleur décidera de repaver la totalité du stationnement, alors qu'un autre n'effectuera que des remplacements partiels à tous les ans et terminera le tout en cinq ans. Comment ces dépenses seront-elles traitées?

La jurisprudence québécoise n'a pas toujours été d'une très grande utilité à cet égard. Certaines décisions apportent toutefois un éclaircissement intéressant. Dans une décision de la Cour d'appel *Executive Investment Canada Ltd. c. Rourque Bourbonnais & Associates Ltd.* (C.A.M. 500-09-000713-867, J.E. 91-94), la Cour d'appel devait déterminer si l'ajout d'un système de gicleurs dans un édifice constituait une dépense en capital ou une dépense d'exploitation. La Cour d'appel a décidé qu'une telle dépense constituait une dépense en capital. Fait important à noter, il n'existait aucun système de gicleurs à l'intérieur de l'immeuble auparavant. À ce propos, le juge a eu le commentaire suivant : « on ajoute à l'immeuble un élément structurel auparavant inexistant ». Il est donc difficile de prétendre qu'il s'agit d'une réparation ou



d'un entretien. La Cour, dans son analyse, s'était basée sur la jurisprudence en matière fiscale, notamment la cause impliquant *Le Sous-ministre du revenu du Québec c. Denise Goyer*, 1987 R.J.Q 988, dans laquelle elle cite :

« Notre Cour saisie d'un problème de nature similaire dans le cadre d'un litige fiscal, distinguait comme suit, sous la plume du juge Vallerand, entre les dépenses qui ont pour effet de créer un bien capital et celles qui ont pour effet de le conserver. Je partage l'avis de l'intimée, lequel du reste me paraît conforme à celui qu'ont retenu les instances supérieures. L'importance des réparations et des dépenses qui en résultent est peut-être, dans certains cas, un élément de la solution. Il en va de même de la longévité de la réfection. Mais la question essentielle est celle de savoir si les dépenses qu'on peut déduire ont eu pour effet de créer un bien capital ou alors de remplacer un bien capital disparu par un autre d'une part ou, d'autre part, de simplement réparer un bien capital existant. En route vers cette conclusion, je retiens cette proposition de l'arrêt *British Insulated* du Conseil Privé que j'ai citée plus tôt au long et dont l'appelant croit à tort pouvoir s'autoriser :

« But when an expenditure is made, not only once and for all but with a view to bringing into existence an asset » et, soit dit avec égards pour l'appelant qui croit là encore y trouver secours, l'arrêt *Haddon Hall Realty* de la Cour Suprême du Canada appuie cette proposition lui qui pose :

“(...) an expenditure made once and for all with a view to bringing into existence an asset or advantage for enduring benefit of a trade is of a capital nature. »

L'entretien et la réparation, c'est ce qu'on fait pour conserver le bien capital. Il importe peu en thèse générale qu'on remplace quelques planches d'une galerie, quelques bouts de tuyauterie chaque année – qui serait incontestablement des dépenses d'entretien – ou, qu'ayant laissé le bien se détériorer, on soit contraint de faire des réparations majeures et durables. Aussi longtemps qu'on ne crée pas un bien capital nouveau, qu'on n'accroît pas la valeur capitale normale du bien et qu'on ne remplace pas un bien disparu par un autre, il s'agit de réparation et d'entretien tendant à ramener le capital à sa

valeur précisément normale.

Enfin, même s'il restait quelque ambiguïté, je suis d'avis que l'article 1019 C.C. nous permet d'en disposer en faveur de l'intimée : il ne fait aucun doute que c'est cette dernière qui est « l'obligée » au sens de cet article alors que la preuve démontre que le bail fut effectivement préparé par le représentant de l'appelante. »

Une décision plus récente apporte des éclaircissements intéressants à cet égard. Il s'agit de la décision *Skyline Holding Inc. c. Scarves et Allied Arts Inc.*, REJB 2000-19795. Dans cette affaire, il s'agissait de déterminer si le locataire devait, dans le cadre des frais d'exploitation, assumer les coûts pour la réfection du toit d'un immeuble. Les parties s'étaient largement inspirées de la



« La première constatation qui s'impose à la lecture des clauses concernant les frais d'exploitation est que la majorité des dépenses sont récurrentes et sont liées à l'utilisation de l'immeuble. Ainsi en va-t-il du chauffage, de l'électricité, des frais d'entretien, du salaire du concierge, etc. »

► jurisprudence en matière fiscale prévoyant diverses dépenses qui peuvent être déduites des revenus et d'autres dépenses qui doivent être traitées comme étant des dépenses en capital. Les parties se basaient principalement sur l'arrêt Le Sous-ministre du Revenu du Québec c. Denise Goyer, 1987 R.J.Q. 988. La Cour d'appel en vint à la conclusion suivante :

« J'estime que, sans être dénuée de toute pertinence, la jurisprudence fiscale n'est pas un guide fiable. La disposition à interpréter est contractuelle et non statutaire. Malgré la mention au bail que les frais d'exploitation incluent les frais normalement déductibles du revenu, les règles d'interprétation doivent être puisées d'abord au droit civil avant de procéder à une comparaison avec des situations analogues en droit public. À cet égard, même si le rapport d'expert que l'appelante a produit était admissible, son utilité est réduite, d'autant plus qu'il n'est pas élaboré.

La première constatation qui s'impose à la lecture des clauses concernant les frais d'exploitation est que la majorité des dépenses sont récurrentes et sont liées à l'utilisation de l'immeuble. Ainsi en va-t-il du chauffage, de l'électricité, des

frais d'entretien, du salaire du concierge, etc. D'autres frais peuvent être reliés à une telle combinaison de causes, c'est-à-dire à l'utilisation qu'en font les locataires, tels l'assurance, les taxes et permis, etc. Ces dernières dépenses sont toutes de même courantes, répétitives et hautement prévisibles pendant la durée du bail. Conformément à l'article 1020 C.c.B.C., quelque généraux que puissent être les termes, leur sens doit être limité aux choses sur lesquelles il paraît que les parties ont voulu contracter. L'application de cette règle d'interprétation ne permettrait pas d'inclure une réparation qui n'est ni courante ni prévisible pendant la durée du bail.

Le remplacement d'un toit ne peut être qualifié de dépense courante. Le représentant de l'appelante a même mentionné dans son témoignage qu'il avait choisi de répartir sur trois ans la charge faite au locataire parce qu'il la considérait étrangère : *his was an extraneous charge, one-time charge, and we thought they'd be able to cope with it easier if we split it over three years.*

Il ne s'agit, à tout le moins et même aux yeux du représentant de l'appelante, pas d'une dépense normalement prévisible pendant un bail d'une durée de 5 ans. »

« le remplacement d'un toit n'est pas une dépense qui peut raisonnablement être considérée comme une dépense d'exploitation devant être assumée par un locataire, à défaut d'une clause explicite à cet effet. »

Encore une fois, l'importance du libellé du bail était fondamentale, car la Cour s'est intéressée au type de dépenses décrites dans la clause de frais d'exploitation pour en venir à la conclusion qu'il devait s'agir de dépenses courantes, répétitives et hautement prévisibles. À ce sujet, la Cour ajoute de plus qu'une dépense aussi importante ne peut être admissible pour un bail d'une durée de cinq (5) ans. En effet, les locataires ne peuvent s'être engagés à payer une dépense aussi importante pour un bail d'une durée aussi courte, ce qui permettrait au propriétaire d'améliorer la condition de l'immeuble au détriment du locataire et donc, la Cour conclut : « le remplacement d'un toit n'est pas une dépense qui peut raisonnablement être considérée comme une dépense d'exploitation devant être assumée par un locataire, à défaut d'une clause explicite à cet effet. » Par contre, cette réserve quant au parallèle qui peut être établi avec le droit fiscal m'apparaît discutable.

Ainsi, on peut retenir les principes suivants :

- Toute dépense liée à des rénovations majeures, à la construction d'un immeuble, toute dépense majeure liée à la structure d'un immeuble ou toute dépense liée à des vices de construction ne serait pas une dépense normalement recouvrable à titre de frais d'exploitation.
- Un locataire ne devrait pas avoir à assumer des dépenses qui ont pour effet d'améliorer substantiellement un immeuble par opposition à celles requises afin d'en maintenir sa valeur. L'ajout d'un étage à un immeuble ou le remplacement de fenêtres simples par des fenêtres doubles ne sont pas des dépenses recouvrables.

- Par exemple, des dépenses importantes de rénovation ou d'agrandissement, des rénovations majeures de salles de toilette, de nouvelles plantations d'arbres dans le cadre d'un nouvel aménagement paysager ne devraient pas être incluses à titre de frais d'exploitation. La rénovation d'un lobby peut être une dépense de réparation si elle n'a pas pour but d'augmenter la valeur de l'immeuble.
- Selon les circonstances, le jugement et le sens commun doivent prévaloir. En effet, si le bailleur remplace des arbres morts ou mal en point par un nouvel aménagement ou s'il remplace des salles de toilette de 20 ans par de nouvelles salles de toilette, ce type de dépenses serait recouvrable à titre de frais d'exploitation.
- Par ailleurs, des dépenses en capital qui ont pour but de réduire le coût des frais d'exploitation, tel un nouveau système de chauffage et de climatisation, devraient être facturées à titre de frais d'exploitation et amorties selon leur vie utile. À cet égard, les baux prévoient généralement une clause explicite.

Il est indéniable que le bailleur et le locataire ont intérêt à ce que l'immeuble à bureau, le centre commercial ou l'immeuble dans lequel les locaux sont situés soit entretenu convenablement et donc, que des dépenses importantes soient occasionnellement effectuées. Somme toute, il appartient au bailleur et au locataire de prévoir dans le bail qui devra assumer ces dépenses, évitant ainsi tout malentendu. Par la suite, le bon jugement doit dicter la conduite des parties. ●