

Québec, le 28 août 2012

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Coentreprise
N/Réf. : 12-015241-001**

,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe d'accise (L.R.C. 1985, c. E-15) [ci-après LTA] et de la Loi sur la taxe de vente du Québec (L.R.Q., c. T-0.1) [ci-après LTVQ] relativement au choix de coentreprise.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande et de nos conversations téléphoniques, notre compréhension du dossier est la suivante :

1. En *****, Société A et Société B s'entendent pour présenter une offre d'achat sur un immeuble commercial (Immeuble) qu'elles envisagent d'acquérir en copropriété indivise à hauteur de ***** % pour Société A et ***** % pour Société B. L'offre d'achat est acceptée.
2. Afin de simplifier l'administration de l'Immeuble ainsi que la gestion et l'exploitation de leur coentreprise, Société A et Société B conviennent d'acquérir et de détenir l'Immeuble par l'intermédiaire d'une société prête-nom.
3. Société A et Société B confient l'administration de l'Immeuble ainsi que la gestion et l'exploitation de leur coentreprise à la Société mandataire C, incorporée pour ces fins en *****.
4. Une convention de mandat intervient entre Société A, Société B et Société C à l'effet que Société C acquiert et détient l'Immeuble pour ces deux premières sociétés.

5. Société A, Société B et Société C sont toutes les trois des « inscrits » au sens de la Loi.
6. Société A et Société B effectuent les mises de fonds initiales en vue de l'achat de l'Immeuble sous forme d'avance à Société C dans les proportions *****.
7. Société C obtient d'une banque à charte canadienne le financement nécessaire à l'achat de l'Immeuble.
8. Société C procède à l'achat de l'Immeuble en recourant à la procédure d'autocotisation relative aux taxes applicables lors de l'achat.
9. Société A et Société B sont les véritables propriétaires de l'Immeuble.
10. L'Immeuble a une vocation purement commerciale.
11. Aucune des Société A, Société B ou Société C, ni aucune autre personne qui leur soit liée ou associée, n'utilise une partie de l'Immeuble, ni n'entend utiliser l'Immeuble en tout ou en partie, d'aucune manière que ce soit.
12. L'Immeuble comporte ***** locataires commerciaux dont aucun n'est lié ou associé à l'une ou l'autre des Société A, Société B ou Société C ni à aucune personne liée ou associée avec ces sociétés.
13. Une convention de coentreprise intervient entre Société A, Société B et Société C désignant Société C comme l'exploitante de la coentreprise.
14. Plus particulièrement, Société C est désignée comme étant responsable de la gestion des opérations et de l'exploitation de la coentreprise.
15. Toutes les opérations de location (baux) et de recouvrement de même que les négociations et engagements d'entrepreneurs ou d'ouvriers pour l'entretien ou d'éventuelles rénovations ou constructions sont gérés par la Société C.
16. Société A, Société B et Société C conviennent d'exercer le choix prévu à l'article 273 de la LTA.
17. Tant la convention de mandat que la convention de coentreprise stipulent que les engagements des parties entre elles sont limités à l'acquisition, la détention, la gestion et l'exploitation de l'Immeuble.
18. La convention de mandat ainsi que la convention de coentreprise stipulent que les parties, soit Société A, Société B et Société C, n'ont aucune intention de former une société.

Interprétation demandée

Relativement à l'application de la LTA et de la LTVQ, vous désirez savoir si :

- La relation entre Société A, Société B et Société C constitue une coentreprise au sens du paragraphe 273(1) de la LTA et de l'article 346 de la LTVQ.
- L'achat, la détention, la gestion, la location et l'exploitation de l'Immeuble font partie des activités prescrites aux règlements concernant les coentreprises.
- Dans l'éventualité où l'activité exercée par les sociétés A, B et C, constitue une activité prescrite aux règlements, la société C peut être considérée comme une participante pour l'exercice du choix prévu au paragraphe 273(1) de la LTA et à l'article 346 de la LTVQ et si elle peut également être désignée comme « inscrit responsable » selon le sens de cette expression prévue au formulaire FP-621.
- Dans l'éventualité où la société C est considérée comme étant une participante, elle peut être créditée des intrants générés par ses achats pour la coentreprise afin de déterminer le montant de taxes nettes à remettre aux autorités fiscales.
- Dans l'éventualité où il est déterminé que la relation entre Société A, Société B et Société C ne constitue pas une coentreprise au sens du paragraphe 273(1) de la LTA et de l'article 346 de la LTVQ, la relation entre Société A et Société B constitue une coentreprise et si elles exercent une activité prescrite.
- Dans ce dernier cas, la Société C mandataire peut-être choisie par Société A et Société B comme « inscrit responsable » selon le sens de cette expression prévu au formulaire FP-621.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

En l'absence de contrats soutenant les faits soumis, nous ne pouvons déterminer si les conditions prescrites, permettant d'effectuer le choix prévu au paragraphe 273(1) de la LTA et à l'article 346 de la LTVQ, sont rencontrées.

Par conséquent, notre interprétation se limitera à exposer les conditions d'application permettant d'effectuer un tel choix.

1- Introduction

Le paragraphe 273(1) de la LTA fait état de règles qui simplifient l'administration des coentreprises.

Le contrat de prête-nom constitue un contrat de mandat en vertu de l'article 2130 du Code civil du Québec (C.c.Q.). Une société prête-nom peut donc agir comme mandataire pour le compte de copropriétaires d'immeubles faisant l'objet d'une coentreprise.

Règle générale, un mandataire ne peut demander de crédits de taxe sur les intrants (CTI) à l'égard des biens et des services qu'il acquiert pour le compte d'une autre personne. Cependant, par l'application du paragraphe 273(1) de la LTA, une personne peut demander des CTI à l'égard des biens et des services qu'il acquiert à titre d'entrepreneur désigné d'une coentreprise :

- Lorsque le choix prévu est exercé, les biens et les services acquis par l'entrepreneur désigné au nom des autres participants, conformément à l'entente relative à la coentreprise, sont réputés l'être par l'entrepreneur et non par les participants.
- L'entrepreneur désigné peut alors demander des CTI à l'égard des biens et services ainsi acquis, au nom des autres participants, conformément à l'entente relative à la coentreprise.

2- Choix de coentreprise : conditions d'exercice

Le choix prévu au paragraphe 273(1) de la LTA peut être exercé entre les coentrepreneurs afin de permettre qu'une seule personne, appelée l'entrepreneur désigné, soit responsable de percevoir et de remettre les taxes sur les fournitures taxables effectuées pour le compte des coentrepreneurs dans le cadre des activités de la coentreprise et puisse également réclamer les CTI pour l'ensemble des dépenses admissibles.

Pour que ce choix soit exercé, les conditions suivantes doivent être respectées :

- Il doit exister une coentreprise et, avant que le choix ne soit fait, la convention de coentreprise doit être constatée par écrit.
- Les activités exercées dans le cadre de la coentreprise doivent porter sur des activités admissibles¹.
- La personne nommée comme entrepreneur doit être inscrite. Une personne ne peut s'inscrire que dans la mesure où elle exerce une activité commerciale².
- La personne nommée comme entrepreneur doit participer à la coentreprise. Lorsque la personne n'a aucun intérêt financier dans la coentreprise, elle doit être responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise³.

¹ Règlement sur les coentreprises (TPS/TVH) DORS/91-36 du 16 mars 2011 (ci-après RC).

² Paragraphe 123(1) de la LTA.

³ Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-106 - *Définition administrative d'un « participant » à une coentreprise* (ci-après P-106).

- Le choix concernant la coentreprise doit être fait en la forme déterminée, contenir les renseignements prescrits et préciser la date d'entrée en vigueur⁴.

L'existence d'une coentreprise

Le terme coentreprise n'est pas défini dans la LTA. Il nous faut dès lors s'en remettre au sens courant de cette expression qui tire ses origines du droit américain.

Le *Black's Law Dictionary*⁵ expose les éléments nous permettant de conclure à l'existence d'un « joint venture » :

« *A business undertaking by two or more persons engaged in a single defined project. The necessary elements are: (1) an express or implied agreement; (2) a common purpose that the group intends to carry out; (3) shared profits and losses; and (4) each member's equal voice in controlling the project.* ».

L'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-171R intitulé *Faire la distinction entre une coentreprise et une société de personnes aux fins du choix concernant les coentreprises prévu à l'article 273* expose les lignes directrices établies en vertu de la common law pouvant être utilisées afin de déterminer l'existence d'une coentreprise.

La coentreprise semble donc être une prise en charge d'entreprise par au moins deux personnes, dans laquelle les bénéfices, les pertes et le contrôle sont partagés, et ce, pour une durée limitée.

La question de savoir si la détention d'un immeuble en copropriété indivise représente l'exercice d'une coentreprise est une question de fait.

Le choix de coentreprise peut être effectué lorsque des copropriétaires d'un immeuble en confient la gestion et l'administration à un tiers désigné, en vertu d'une convention, à titre d'entrepreneur de la coentreprise formée par les copropriétaires, et ce, pour autant que ces derniers remplissent toutes les conditions énoncées à l'article 273 de la LTA.

Convention constatée par écrit

Une convention portant sur la coentreprise doit être constatée par écrit avant que le choix prévu au paragraphe 273(1) de la LTA puisse être fait.

Dans la mesure où une convention porte la signature de tous les participants à la coentreprise, celle-ci peut constituer la « convention constatée par écrit » visée audit paragraphe.

⁴ Paragraphe 273(4) LTA et Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-187 - *Forme déterminée de choix concernant les coentreprises* (ci-après P-187).

⁵ *Black's Law Dictionary*, 9th ed., West Publishing, St. Paul, Minn., 2009.

Un accord de coentreprise écrit typique peut comprendre la totalité ou une partie des éléments suivants :

- l'organisation et la structure de la coentreprise;
- le financement de la coentreprise;
- la gestion, le contrôle de la coentreprise et le mécanisme de votation;
- les employés de la coentreprise;
- la commercialisation du produit de la coentreprise;
- les restrictions concernant les activités des participants à la coentreprise;
- les défauts par les participants à la coentreprise;
- les droits de propriété;
- les obligations et indemnités;
- le mandat et la fin de la coentreprise;
- une mention indiquant que la relation contractuelle n'est pas régie par les règles concernant les sociétés de personnes comprises dans le C.c.Q.

Les participants à une coentreprise devront être extrêmement clairs et précis lors de la rédaction de leur convention pour exprimer leur intention de ne pas former une société.

Par ailleurs, il est fondamental que la convention de coentreprise indique de façon explicite et non équivoque que l'entrepreneur désigné (participant sans intérêt financier) a la responsabilité de la gestion ou des opérations de la coentreprise (*managerial or operational control*).

Activités admissibles

Les activités exercées par la coentreprise doivent correspondre aux activités admissibles prescrites par le RC afin qu'elle puisse exercer le choix prévu au paragraphe 273(1) de la LTA.

Les alinéas 3(1)(a) et (b) du RC stipulent ce qui suit :

« 3. (1) Sous réserve du paragraphe (2), les activités suivantes sont visées pour l'application du paragraphe 273(1) de la Loi :

a) la construction d'un immeuble, y compris la tenue d'études de faisabilité, le tracé des plans, les activités d'aménagement et les appels d'offres entrepris dans le cadre d'une coentreprise portant sur la construction d'un immeuble;

b) l'exercice des droits ou privilèges, ou l'acquittement des obligations, liés à la propriété d'un droit sur un immeuble, y compris sa construction et les activités d'aménagement connexes, dans le but d'en tirer un revenu par vente ou aux termes d'un bail, d'une licence ou d'un accord semblable; ».

L'acquisition d'un immeuble déjà construit n'est pas considérée comme étant une activité admissible prévue aux précédents alinéas du RC.

Par conséquent, lors de l'acquisition d'un immeuble, le choix de coentreprise ne peut être exercé puisqu'une des conditions prescrites au paragraphe 273(1) de la LTA, soit que l'activité de la coentreprise doit être visée par règlement, n'est pas rencontrée.

Il appartient alors à chacun des copropriétaires de percevoir et de remettre les taxes quant à cette acquisition et de réclamer les CTI pour l'ensemble de leurs dépenses admissibles.

Toutefois, il appert de l'alinéa 3(1)(b) du RC que la location d'immeubles commerciaux s'avère une activité prescrite et que le choix prévu au paragraphe 273(1) de la LTA peut être exercé.

Notion de participant

Le terme « participant » n'est pas défini dans la LTA ni dans la réglementation afférente.

Une définition est cependant proposée au P-106 :

« Un « participant » désigne :

a) une personne qui, aux termes d'une convention de coentreprise constatée par écrit, investit des ressources et garde sa part des recettes ou assume sa part des pertes résultant des activités de la coentreprise;

b) une personne sans intérêt financier qui est désignée comme l'exploitant de la coentreprise aux termes d'une convention écrite et qui est responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise. ».

Ainsi, une société prête-nom qui se voit confier la responsabilité de la gestion ou des opérations d'une coentreprise peut être considérée comme une participante de cette coentreprise.

Par contre, si le rôle de la société prête-nom ne se limite qu'à détenir les titres de propriété ou encore qu'à apposer son nom sur des documents relatifs à la gestion des opérations immobilières, nous sommes d'avis qu'elle n'agit pas à titre de participante dans cette coentreprise.

Cette position est cohérente avec le concept de coentreprise où il est considéré que chacun des participants doit contribuer à cette coentreprise. Lorsque le prête-nom ne fait que détenir l'immeuble, il ne contribue pas à la coentreprise.

Tel que mentionné précédemment, l'entrepreneur désigné (société prête-nom) doit, selon la convention écrite de coentreprise, être clairement identifié à titre de responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise.

L'exercice d'une activité commerciale

Pour que le choix puisse être effectué, la personne désignée comme entrepreneur doit être inscrite. Une personne peut s'inscrire dans la mesure où, notamment, elle exerce une activité commerciale.

Généralement, une société prête-nom qui se voit confier la gestion de certaines activités immobilières peut exercer une activité commerciale au sens de la LTA.

Une société prête-nom qui, à titre d'entrepreneur, s'est vu confier la responsabilité de la gestion ou des opérations de la coentreprise aurait, dans cette éventualité, le droit de s'inscrire puisqu'elle agirait à titre de participante et exercerait des activités commerciales.

Par contre, dans la mesure où les activités se limitent à détenir, à titre de prête-nom des bénéficiaires, les titres de propriété dans l'immeuble, la société prête-nom n'exerce pas d'activités commerciales.

Nous tenons à préciser que la question de savoir si la personne désignée comme entrepreneur exerce ou non une activité commerciale est une question de fait.

Forme déterminée du choix

Quant à la forme déterminée du choix concernant les coentreprises, nous tenons à préciser que, tel qu'indiqué au P-187 les participants à une coentreprise admissible doivent satisfaire à toutes les exigences suivantes pour faire un choix qui soit valide en application de l'article 273. Un tel choix :

- est fait conjointement par l'entrepreneur et le(s) coentrepreneur(s);
- précise la date d'entrée en vigueur;
- adopte la forme déterminée et contient les renseignements déterminés.

Il y a lieu de mentionner que, tel que le signale le P-187, la date précisée ne peut être antérieure à celle à laquelle les parties ont créé une coentreprise.

Afin d'exercer le choix de l'article 273 de la LTA et de respecter les conditions prescrites au paragraphe 273(4) de la LTA, le formulaire GST21 *Choix ou révocation d'un choix afin que l'entrepreneur d'une coentreprise rende compte de la TPS/TVH*, de l'Agence du revenu du Canada, contenant les renseignements déterminés, est mis à la disposition des coentrepreneurs et des entrepreneurs.

Selon le P-187, les parties peuvent aussi préparer leur propre document plutôt qu'utiliser le formulaire. Ce document constituera également un choix valide, mais certains renseignements prescrits doivent toutefois s'y retrouver.

Les commentaires précédents constituent notre opinion générale sur le sujet de votre demande. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices énoncées dans le memorandum sur la TPS/TVH *Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH (1.4)*, ils ne lient pas Revenu Québec en ce qui a trait à une situation en particulier. Les modifications proposées à la LTA, les règlements ou les énoncés interprétatifs peuvent avoir des répercussions sur l'interprétation donnée dans la présente.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS étant généralement harmonisés, notre interprétation relative à l'application de la TVQ à la situation ci-dessus décrite est au même effet que sous le régime de la TPS.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la présente lettre, vous pouvez communiquer avec ****.

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

Direction de l'interprétation relative
au secteur public