



DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
Direction de l'interprétation relative au secteur public

DATE : Le 2 octobre 2013

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ**
Activités admissibles - Hôtels
N/Réf. : 12-016136-001

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 (RLRQ, c. T-0.1) relativement aux coentreprises dont les activités consistent en la gestion d'hôtels.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande, notre compréhension des faits est la suivante :

1. Des coentreprises, par l'entremise de sociétés prête-noms identifiées comme étant « l'entrepreneur désigné », sont responsables de la gestion d'hôtels.
2. Ces hôtels font surtout de la location de chambres.
3. Est également offerte la location de stationnements, de salles de réunion, de salles de réception et de salles de banquets.
4. De plus, il est possible de louer les installations requises pour les banquets et l'équipement audiovisuel pour les salles de réunion et de conférences.
5. Parmi ces hôtels, quelques-uns sont de haut de gamme et offrent une multitude de services.
6. Il y a au moins un restaurant dans tous les hôtels. On en retrouve même plusieurs dans les hôtels plus luxueux et l'on peut également y retrouver des bistros et des bars.
7. Certains hôtels mettent à la disposition de leur clientèle des bureaux de change, des bureaux d'excursions et des boutiques offrant divers produits, par exemple, de la literie et des cadeaux souvenirs.

8. Les services suivants sont également offerts aux clients : salles de sport, centres de mise en forme, centres de massage, centres de santé et centres aquatiques (piscine intérieure, spa et sauna).
9. Des films et jeux vidéo sont aussi disponibles.
10. Les différents services offerts peuvent se résumer comme suit : services de restauration, de traiteur, de soins de beauté, de soins de santé, d'organisation de mariage, d'agent de sécurité, de garde d'enfants, de conciergerie, de nettoyeur, d'assistance touristique, de limousine, de secrétariat, de photocopie, de télécopie et de médecin de garde 24 heures.
11. Certains de ces hôtels offrent différents forfaits, par exemple, des forfaits croisières, des forfaits romantiques, des forfaits mariage et des forfaits touristiques.
12. Vous êtes d'avis que les services énumérés précédemment ne devraient pas être considérés comme des « activités admissibles » permettant l'exploitation de l'entreprise sous la forme d'une coentreprise.
13. Vous convenez toutefois que les sociétés prête-noms, désignées à titre « d'entrepreneur de la coentreprise », peuvent faire le choix de coentreprise lors de la construction d'immeubles et de la gestion d'immeubles en général.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part quant à la question suivante :

Les prête-noms peuvent-ils faire le choix de coentreprise pour l'exploitation d'hôtels étant donné la multitude de services personnalisés offerts aux consommateurs et qui peut comprendre les activités énumérées dans le cadre de l'exposé des faits?

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Introduction

L'article 273 de la LTA prévoit des règles afin de simplifier l'administration des coentreprises.

Cet article stipule qu'un choix peut être exercé entre les coentrepreneurs afin de permettre qu'une seule personne, appelée « l'entrepreneur désigné », soit responsable de la perception et du versement de la taxe nette sur les fournitures taxables effectuées pour le compte des coentrepreneurs dans le cadre des activités de la coentreprise et qu'elle puisse également réclamer les intrants pour l'ensemble des dépenses admissibles.

Le contrat de prête-nom constitue un contrat de mandat en vertu de l'article 2130 du Code civil du Québec. Une société prête-nom peut donc agir comme mandataire pour le compte de copropriétaires d'immeubles.

Un mandataire ne peut demander d'intrants à l'égard des biens et des services d'une autre personne. Cependant, par l'application de l'article 273 de la LTA, une personne, par exemple une société prête-nom, peut réclamer des intrants relativement aux biens et services qu'elle acquiert à titre « d'entrepreneur désigné » d'une coentreprise.

Lorsqu'un choix de coentreprise est en vigueur, l'une des conséquences découlant de ce choix est que les règles concernant la relation de mandant-mandataire ne s'appliquent pas. De ce fait, contrairement au mandataire, l'entrepreneur désigné peut réclamer les intrants à l'égard des dépenses encourues dans le cadre de la convention de coentreprise.

Bien que les articles 33 de la Loi sur l'administration fiscale (RLRQ, c. A-6.002) et 67 de la Loi sur la gestion des finances publiques (L.R.C. (1985) c. F-11) stipulent qu'un remboursement dû par la Couronne est incessible, le droit au remboursement peut être cédé si une disposition de la Loi le prévoit expressément et si la cession est faite conformément à cette loi.

Or, dans le cas de la coentreprise, puisque l'on répute que c'est l'entrepreneur désigné qui agit pour le compte des coentrepreneurs comme s'il avait fait ses acquisitions lui-même, il lui est alors permis de réclamer les intrants.

Choix de coentreprise : conditions d'exercice

Pour que le choix prévu au paragraphe 273(1) de la LTA puisse être exercé, les conditions suivantes doivent être respectées :

- Une coentreprise doit exister 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 admissibles.
- La personne nommée comme entrepreneur doit être inscrite. Une personne ne peut s'inscrire que dans la mesure où elle exerce une activité commerciale au sens du paragraphe 123(1) de la LTA.
- La personne nommée comme entrepreneur doit participer à la coentreprise. Suivant l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-106 - *Définition administrative d'un « participant » à une co-entreprise* (ci-après P-106), lorsque la personne n'a aucun intérêt financier dans la coentreprise, elle doit être responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise.
- Le choix concernant la coentreprise doit être fait en la forme déterminée, contenir les renseignements prescrits et préciser la date d'entrée en vigueur.

Notion de participant

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

Le P-106 propose la définition administrative suivante :

« 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. ».

Tel qu'il est mentionné dans le P-106 quant au choix, une personne, par exemple une société prête-nom, qui n'investit pas dans la coentreprise, peut être considérée comme un « participant » à la coentreprise si elle est désignée à titre « d'entrepreneur » de la coentreprise selon une convention écrite et si elle est responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise.

Pour agir à titre « d'entrepreneur désigné », une société prête-nom sans intérêt financier doit d'abord être considérée comme un « participant » au sens de la définition administrative du P-106.

La convention écrite doit spécifier que la société prête-nom agit à titre « d'entrepreneur désigné » de la coentreprise.

La convention écrite doit également préciser de façon explicite et non équivoque que « l'entrepreneur désigné », soit la société prête-nom sans intérêt financier, a la responsabilité de la gestion ou des opérations de la coentreprise.

L'expression « responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise » vise les responsabilités essentielles quant à la gestion des opérations, et non le fait d'avoir des responsabilités quelconques dans la coentreprise.

La société prête-nom doit détenir le pouvoir de gérer les activités quotidiennes nécessaires à l'exploitation de la coentreprise.

Le rôle de la société prête-nom ne doit pas se limiter à la détention des titres de propriété de l'immeuble ou encore à l'apposition de son nom sur des documents relatifs à la gestion des opérations immobilières.

Lorsque la fonction principale d'une société prête-nom est de permettre l'utilisation de son nom plutôt que le nom des coentrepreneurs dans ses relations avec les tiers, la société prête-nom ne peut être considérée comme étant un « participant » au sens du P-106.

Cette position est cohérente avec le concept de coentreprise où il est considéré que chacun des participants doit contribuer à cette coentreprise.

Délégation des responsabilités

Une personne qui n'a pas d'intérêt financier dans la coentreprise et qui se voit confier la responsabilité de la gestion ou des opérations de la coentreprise, en conformité avec une convention constatée par écrit, se qualifie à titre de « participant » même si elle délègue ses responsabilités de gestion à un ou des tiers.

Cette personne exerce une activité commerciale, puisqu'elle demeure responsable de ses obligations envers les coentrepreneurs.

La documentation établissant les responsabilités du prête-nom et de chacune des parties contractantes est fondamentale afin de démontrer la délégation des responsabilités de gestion.

Activités admissibles

Les activités exercées par la coentreprise doivent correspondre aux activités admissibles prescrites par le Règlement sur les coentreprises (TPS/TVH) DORS/91-36 (ci-après 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;[...] ».

Tel qu'il ressort de l'alinéa 3(1)(b) du RC, la location d'immeubles commerciaux s'avère une activité prescrite.

Nous tenons également à préciser que la gestion d'un hôtel s'avère une activité admissible lorsque, par ailleurs, toutes les conditions sont remplies.

Les activités liées à la gestion d'un hôtel constituent-elles des activités admissibles?

Nous considérons que les activités¹ décrites précédemment font partie de « l'activité globale » du droit d'usage d'un immeuble, soit de sa location et de sa gestion.

Cette position, en plus de rendre compte du caractère réel de l'activité visée, permet d'éviter les complications administratives quant au fractionnement des activités liées à l'activité globale. Ainsi, lorsque l'activité globale est admissible, les activités s'y rattachant le sont également.

Cette position respecte également le but du paragraphe 273(1) de la LTA qui vise à simplifier l'administration des coentreprises.

En conséquence, la gestion d'un hôtel (y compris les activités s'y rattachant) par une société prête-nom qui agit à titre « d'entrepreneur désigné » s'avère une « activité admissible » lorsque, par ailleurs, toutes les conditions sont remplies et le choix de coentreprise peut être exercé conformément au paragraphe 273(1) de la LTA.

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 dans le régime de la TPS.

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

¹ Par « activités », on entend également les « services offerts ».