

DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
Direction de l'interprétation relative
à l'imposition des taxes

DATE : Le 28 janvier 2014

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ**
Admissibilité au CTI et application de l'article 192 de la LTA
N/Réf. : 13-019205-001

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) [ci-après LTVQ] relativement au sujet en objet.

Exposé des faits

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

1. Une société par actions (Société) inscrite aux fichiers de la TPS/TVH et de la TVQ a acquis une maison centenaire.
2. La fourniture de cette maison à la Société était une fourniture exonérée.
3. L'unique but de la Société, relativement à cette acquisition, est de convertir la maison en cinq logements, de type condominium, dans le but de les vendre.
4. Vous nous confirmez que, dans le cadre des travaux, la Société n'effectue de « rénovations majeures »¹ à aucun logement en copropriété.

¹ Voir par. 123(1) « rénovation majeure » de la LTA et art. 1 « rénovation majeure » de la LTVQ.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part aux trois questions suivantes :

1. La Société se qualifie-t-elle de « constructeur »?
2. La Société peut-elle demander des crédits de taxe sur les intrants (CTI) et des remboursements de la taxe sur les intrants (RTI) lors des rénovations et ainsi rendre taxable la fourniture des logements en rendant inapplicable l'exonération prévue à l'article 2 ou 4 de la partie I de l'annexe V de la LTA?
3. La Société est-elle visée par les présomptions à l'égard des rénovations mineures, prévues aux articles 192 de la LTA et 232 de la LTVQ?

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Constructeur

La définition de « constructeur » est prévue au paragraphe 123(1) de la LTA et se lit, en partie :

« Est constructeur d'un immeuble d'habitation ou d'une adjonction à un immeuble d'habitation à logements multiples la personne qui, selon le cas :

a) réalise, elle-même ou par un intermédiaire, à un moment où elle a un droit sur l'immeuble sur lequel l'immeuble d'habitation est situé :

(i) dans le cas d'une adjonction à un immeuble d'habitation à logements multiples, la construction de l'adjonction,

(ii) dans le cas d'un logement en copropriété, la construction de l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel ce logement est situé,

(iii) dans les autres cas, la construction ou des rénovations majeures de l'immeuble d'habitation;

[...]

d) acquiert un droit sur l'immeuble d'habitation au moment suivant, en vue principalement soit d'effectuer par vente des fournitures de tout ou partie de l'immeuble, ou de droits sur celui-ci, soit d'effectuer des fournitures de tout ou partie de l'immeuble par bail, licence ou accord semblable au profit de personnes autres que des particuliers qui acquièrent l'immeuble ou la partie d'immeuble en dehors du cadre d'une entreprise, d'un projet à risques ou d'une affaire de caractère commercial :

(i) dans le cas d'un immeuble d'habitation en copropriété ou d'un logement en copropriété, soit à un moment où l'immeuble n'est pas enregistré à titre d'immeuble d'habitation en copropriété, soit avant qu'il soit occupé à titre résidentiel ou d'hébergement,

(ii) dans les autres cas, avant qu'il soit occupé à titre résidentiel ou d'hébergement;

[...] »

[Nos soulignements]

Dans le présent cas, la Société ne se qualifie pas de constructeur au sens de la LTA (ni à l'alinéa a), ni à l'alinéa d) de cette définition pour les motifs exposés ci-après). Ainsi, la fourniture des « logements en copropriété »² sera une fourniture exonérée en vertu de l'article 2 de la partie I de l'annexe V de la LTA si les autres conditions prévues à cette disposition sont respectées.

L'alinéa a) de la définition de « constructeur » prévue au paragraphe 123(1) de la LTA :

La notion de « construction » n'est pas définie dans la LTA. La Cour canadienne de l'impôt s'est prononcée, dans l'affaire *1096288 Ontario Ltd. c. R.*³, sur le sens qui devrait être donné à ce terme :

« [31] Le sens ordinaire du mot « construction » énoncé ci-dessus s'entend d'un type d'activité, plutôt que de l'étendue des travaux. Il est possible de faire une distinction entre ce mot et le mot « rénovations », en ce sens que la construction comporte la création de quelque chose de nouveau plutôt que la rénovation de quelque chose qui existe déjà. »

[Notre soulignement]

Ainsi, puisque les unités de condos sont créées à l'intérieur d'un bâtiment déjà existant, nous considérons que la Société ne les a pas construits.

La Société ne se qualifie donc pas de constructeur en vertu de l'alinéa a) de la définition de « constructeur » prévue au paragraphe 123(1) de la LTA.

L'alinéa d) de la définition de « constructeur » prévue au paragraphe 123(1) de la LTA :

En l'espèce, au moment où la Société a acquis l'immeuble d'habitation du vendeur, elle a acquis un « immeuble d'habitation à logement unique »⁴, soit la maison centenaire, et non un « immeuble d'habitation en copropriété ou [...] un logement en copropriété » comme le stipule le texte de la disposition.

Puisque l'immeuble avait déjà été occupé à titre résidentiel ou d'hébergement, la Société ne se qualifie donc pas de constructeur en vertu de l'alinéa d) de cette définition.

² Voir par. 123(1) « logement en copropriété » de la LTA.

³ *1096288 Ontario Ltd. c. R.*, [2009] G.T.C. 975 (C.C.I.), conf. par 2010 FCA 332.

⁴ Voir par. 123(1) « immeuble d'habitation à logement unique » de la LTA.

Rendre taxable la fourniture des logements en copropriété en demandant des CTI lors des rénovations

Les articles 2 et 4 de la partie I de l'annexe V prévoient que la fourniture d'un immeuble d'habitation sera exonérée dans certaines circonstances, si la personne n'a pas demandé de CTI relativement à sa dernière acquisition de l'immeuble ou relativement à des améliorations apportées à celui-ci, qu'elle a acquises après sa dernière acquisition de l'immeuble.

Par ailleurs, un acquéreur inscrit peut demander un CTI pour la TPS/TVH payée ou payable, dans la mesure où le bien ou le service a été acquis, importé ou transféré dans une province participante afin d'être consommé, utilisé ou fourni dans le cadre des activités commerciales de l'acquéreur.

Toutefois, l'expression « activité commerciale » ne comprend pas la réalisation de « fournitures exonérées », soit une fourniture figurant à l'annexe V de la LTA⁵.

Or, la fourniture des logements en copropriété est exonérée. Ainsi, la Société ne peut demander de CTI conformément au paragraphe 169(1) de la LTA pour la taxe payée relativement aux biens et services engagés dans le cadre de cette activité. Dans l'éventualité où elle aurait fait une telle demande dans sa déclaration, ces montants ne seraient pas considérés comme des CTI.

En l'espèce, la Société ne peut rendre taxable la fourniture des logements en copropriété en demandant des CTI pour la TPS/TVH payée relativement aux intrants acquis pour effectuer les rénovations de la maison centenaire.

Rénovation mineure

L'article 192 de la LTA s'applique lorsque des rénovations ou des transformations, qui ne constituent pas des rénovations majeures, sont apportées à des immeubles d'habitation préexistants. Cet article prévoit :

« **192.** Pour l'application de la présente partie, la personne qui, dans le cadre d'une entreprise consistant à fournir des immeubles, procède à des rénovations ou à des transformations de son immeuble d'habitation, lesquelles ne constituent pas des rénovations majeures, est réputée :

a) avoir effectué et reçu une fourniture taxable, dans la province où l'immeuble est situé et au moment où les rénovations sont achevées en grande partie ou, s'il est antérieur, au moment où la propriété de l'immeuble est transférée, pour une contrepartie égale au total des montants représentant chacun un montant relatif aux rénovations ou à la transformation (sauf le montant de la contrepartie payée ou payable par la personne pour un service financier ou pour un bien ou service au titre duquel elle est redevable d'une taxe) qui serait inclus dans le calcul du prix de base rajusté de l'immeuble pour la personne pour l'application de la Loi de l'impôt sur le revenu si l'immeuble était son

⁵ Voir par. 123(1) « activité commerciale », « fourniture » et « fourniture exonérée » de la LTA.

immobilisation et si elle était un contribuable aux termes de cette loi;

b) avoir payé à titre d'acquéreur et perçu à titre de fournisseur, à ce moment, la taxe relative à la fourniture, calculée sur le total déterminé à l'alinéa a). »

Les travaux effectués par la Société pour convertir la maison centenaire en cinq logements en copropriété afin de les revendre font en sorte qu'elle est considérée comme étant une personne qui fournit des immeubles dans le cadre d'une entreprise et, par conséquent, l'article 192 de la LTA s'applique⁶.

La Société devra donc s'autocotiser sur les coûts de rénovation qui n'ont pas été assujettis à la TPS/TVH et qui seraient inclus dans le calcul du prix de base rajusté de son immeuble pour l'application de la Loi de l'impôt sur le revenu (par exemple sa propre main d'œuvre).

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 ***** au *****.

⁶ *St. Charles Place Holdings Ltd. c. R.*, 2005 G.T.C. 603.