

DESTINATAIRE : \*\*\*\*\*

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

DATE : Le 7 juillet 2016

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ  
Contrat d'emphytéose, construction et vente  
d'un immeuble  
N/Réf. : 16-033523-001**

---

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 mentionné en objet.

## Exposé des faits

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

1. En 2012, \*\*\*\*\* (Société 1), est devenue propriétaire du lot \*\*\*\*\* (Terrain).
2. En 2013, Société 1 et \*\*\*\*\* (Société 2), ont signé une convention intitulée « Bail emphytéotique » (Contrat 1), qui stipule notamment que :
  - le bail emphytéotique est consenti pour l'utilisation du Terrain et pour la construction d'un immeuble sur celui-ci;
  - Société 2 s'engage à construire, aux frais de Société 1, une bâtisse sur le Terrain, selon les plans et devis convenus entre les parties;
  - la construction doit débuter avant \*\*\*\*\* 2013 et être terminée avant \*\*\*\*\* 2014;
  - le bail est consenti pour une durée de 15 ans à compter de la signature.
3. Un mois après la signature de la convention, Société 1 a obtenu un permis de construction pour un bâtiment industriel sur le Terrain.
4. Un mois plus tard, Société 1 et Société 2 ont signé une convention intitulée « contrat de vente » (Contrat 2), qui stipule notamment que :
  - Société 2 vend à Société 1 l'immeuble suivant : \*\*\*\*\* construit sur le Terrain et selon les plans émis pour construction;

- le prix d'achat est de \*\*\*\*\* \$, que Société 1 consent à payer à Société 2 au rythme de la construction du bâtiment;
  - Société 1 sera propriétaire du bâtiment lors de la prise de possession en date du \*\*\*\*\* 2014;
  - Société 2 remettra à Société 1 les quittances finales de tous les fournisseurs et sous-traitants ayant participé à la construction du bâtiment;
  - au moment de la vente, l'immeuble devra être livré dans un état neuf.
5. En 2016, Société 1 et Société 2 ont signé une convention intitulée « Bail commercial », qui stipule notamment que Société 2 loue le bâtiment, le Terrain et de l'équipement pour la construction, tous situés à la même adresse, moyennant un loyer annuel.

### **Interprétation demandée**

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part afin de déterminer la nature des transactions intervenues entre les parties, qualifiées par celles-ci d'emphytéose et de vente, et le moment où la taxe devient payable.

### **Interprétation donnée**

#### Taxe sur les produits et services (TPS)

##### *Emphytéose*

Les éléments essentiels de l'emphytéose sont prévus à l'article 1195 du Code civil du Québec :

« **1195.** L'emphytéose est le droit qui permet à une personne, pendant un certain temps, d'utiliser pleinement un immeuble appartenant à autrui et d'en tirer tous ses avantages, à la condition de ne pas en compromettre l'existence et à charge d'y faire des constructions, ouvrages ou plantations qui augmentent sa valeur d'une façon durable.

L'emphytéose s'établit par contrat ou par testament. ».

D'après les faits soumis, il appert que Société 1 assume elle-même les frais des améliorations de son propre fonds et elle effectue des paiements à Société 2 au rythme de la construction. C'est aussi elle qui obtient le permis de construction du bâtiment. Pourtant, l'obligation de faire des constructions suppose « une nécessité de faire des frais, des dépenses, d'engager des travaux »<sup>1</sup> et implique que les améliorations soient assumées par l'emphytéote et non par le propriétaire. Ici, l'augmentation de la valeur de l'immeuble ne profite pas à Société 1, mais découle plutôt des frais engagés par celle-ci.

---

<sup>1</sup> *Le nouveau Petit Robert*, version électronique, 2008, définition de « charge ».

Ainsi, nous sommes d'avis que ce manquement à l'obligation de faire des constructions qui augmentent la valeur de l'immeuble au profit de Société 1 rend la transaction du Contrat 1 incompatible avec le concept de l'emphytéose. En conséquence, Société 2 n'ayant jamais véritablement eu qualité de propriétaire du bâtiment, le Contrat 2 ne peut être qualifié de vente. Il en résulte alors que Société 2 a fourni un service, soit la construction d'un bâtiment, et que les sommes versées par Société 1 constituent la contrepartie d'une fourniture taxable.

#### *Moment de l'assujettissement*

Selon les faits soumis, Société 1 a obtenu le permis de construction un mois après la signature du Contrat 1 et, un mois plus tard, elle consent à payer Société 2 « au rythme de la construction du bâtiment », pour une prise de possession d'un immeuble livré dans un état neuf en 2014. Dans un tel cas, le paragraphe 168(2) de la LTA, qui s'applique aux contreparties partielles, prévoit que la taxe est payable sur la valeur de chaque partie de contrepartie à chacun des jours qui est le premier en date du jour où une partie de la contrepartie est payée et du jour où cette partie devient due.

Par ailleurs, les faits soumis ne permettent pas de déterminer à quel moment les travaux sont presque achevés, ce qui pourrait déclencher l'application de la règle de préséance de l'alinéa 168(3)c) de la LTA. Cet alinéa prévoit que la taxe payable sur une partie de la contrepartie qui n'est pas payée est due le dernier jour du mois qui suit celui où les travaux de construction, étant raisonnable de s'attendre qu'ils durent plus de trois mois, sont presque achevés. Notons toutefois que la période de construction semble s'étendre de 2013 à 2014 et que ce moment a vraisemblablement dû avoir lieu au plus tard avant la prise de possession d'un immeuble livré dans un état neuf en 2014.

#### 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 \*\*\*\*\*.