



Québec, le 22 février 2018

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Cession d'immeuble et prise de possession
N/Réf. : 16-035713-001**

,

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 à diverses situations de vente d'immeuble taxable. Plus précisément, vous désirez connaître le moment d'assujettissement à la taxe sur les produits et services (TPS) et à la taxe de vente du Québec (TVQ) lors de la vente d'un immeuble selon les situations soumises.

Exposé des faits

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

Situation 1

1. Un projet d'acte de vente notarié relatif à l'immeuble, contenant notamment des clauses décrivant l'immeuble, la contrepartie et d'autres modalités a été préparé.
2. Le projet indique également que l'acquéreur sera propriétaire de l'immeuble « *et en aura la possession juridique à compter de la signature des présentes aux charges et conditions suivantes* ».
3. Malgré le fait que ni ledit projet ni l'acte de vente ne soient signés, les parties s'entendent pour que l'acquéreur puisse commencer des travaux de sol, de construction de bâtiment(s), etc., sur l'immeuble.
4. Quelques mois plus tard, l'acte de vente notarié relatif à l'immeuble est signé par le vendeur et l'acquéreur.

Situation 2

5. Un protocole d'entente concernant la vente de l'immeuble est signé par les parties.
6. Ce protocole indique notamment la contrepartie de l'immeuble, sa désignation cadastrale et d'autres modalités.
7. Ce protocole spécifie également que l'acquéreur devient propriétaire de l'immeuble à la date de la signature de l'acte de vente, mais que si l'acte de vente n'est pas signé quand l'acquéreur sera prêt à débiter les travaux, la prise de possession à cet effet sera permise.
8. Quelques mois plus tard, un acte de vente notarié relatif à l'immeuble est signé.

Situation 3

9. Un projet de protocole d'entente a été rédigé par le vendeur concernant la cession de l'immeuble. Ce projet de protocole prévoit que l'acquéreur sera propriétaire de l'immeuble à compter de la signature de l'acte de cession, qu'il en prendra possession et qu'il l'occupera à compter du même moment.
10. Le vendeur a transmis à l'acquéreur ledit projet et l'acquéreur souhaite y apporter certaines modifications.
11. Les modifications visent notamment les obligations qui doivent être souscrites par l'acquéreur pour que la cession de l'immeuble se réalise.
12. Toutefois, bien que des discussions n'aient pas encore eu lieu entre les parties sur ledit projet de protocole, l'acquéreur a déjà commencé des travaux de sol sur l'immeuble et il y débute également la construction du bâtiment.

Interprétation demandée

Pour les trois situations soumises, vous désirez connaître la position de Revenu Québec concernant le moment d'assujettissement à la TPS et à la TVQ des fournitures d'immeuble par vente lorsque la possession de l'immeuble est confiée à l'acquéreur avant le transfert de propriété.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services

Droit applicable

Les articles 1708 et 1710 du Code civil du Québec (C.c.Q.) indiquent respectivement :

« **1708.** La vente est le contrat par lequel une personne, le vendeur, transfère la propriété d'un bien à une autre personne, l'acheteur, moyennant un prix en argent que cette dernière s'oblige à payer. [...] »;

« **1710.** La promesse de vente accompagnée de la délivrance et possession actuelle équivaut à vente. ».

La définition du mot « vente » prévue au paragraphe 123(1) de la LTA indique :

« Y sont assimilés le transfert de la propriété d'un bien et le transfert de la possession d'un bien en vertu d'une convention prévoyant le transfert de la propriété du bien. »

Ainsi, une vente survient lorsque le titre de propriété est transféré à l'acquéreur selon les modalités législatives applicables ou lorsque la possession est transférée à un acquéreur au terme d'un avant-contrat de vente (promesse).

Le paragraphe 168(5) de la LTA nous indique le moment où la taxe devient payable dans certaines situations :

« Par dérogation aux paragraphes (1) et (2), la taxe prévue à la présente section relativement à la fourniture taxable d'un immeuble par vente est payable :

a) s'il s'agit de la fourniture d'un logement en copropriété dont la possession est transférée à l'acquéreur, après 1990 et avant l'enregistrement de l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel le logement est situé, aux termes de la convention relative à la fourniture, au premier en date du jour où la propriété du logement est transférée à l'acquéreur et du soixantième jour après le jour d'enregistrement;

b) dans les autres cas, au premier en date du jour du transfert à l'acquéreur de la propriété du bien et du jour du transfert à celui-ci de la possession du bien aux termes de la convention portant sur la fourniture. »

La jurisprudence reconnaît que lorsqu'il y a délivrance et possession de l'immeuble à la suite d'une promesse bilatérale de vente, la vente est conclue. Une promesse ou un avant-contrat portant sur la vente de l'immeuble est une convention prévoyant le transfert de propriété de l'immeuble.

La convention doit comporter tous les éléments essentiels du contrat pour être complète et valide. De plus, elle peut être écrite ou verbale. Nous vous invitons à lire l'énoncé de politique sur la TPS/TVH P-111R, intitulé « *Définition d'une vente à l'égard d'un immeuble* » à ce sujet.

Cet énoncé de politique nous informe également sur la signification du transfert de possession. On y indique que la détermination du moment auquel le transfert de possession est effectué est une question de fait.

« Une personne peut avoir la possession d'un immeuble si elle a le droit de détenir, de contrôler ou d'occuper l'immeuble avec ou sans son droit de propriété. L'occupation n'est pas nécessaire pour qu'il y ait possession, pas plus qu'elle ne signifie nécessairement qu'il y a possession.

[...]

Des facteurs comme le paiement des impôts fonciers, le droit de modifier le terrain, la plantation de récoltes ou d'arbres, la perception des loyers, les réparations à l'immeuble, l'entretien du terrain, etc. par l'acquéreur servent à indiquer, sans nécessairement permettre de le conclure, que la possession a été transférée. »

D'ailleurs, il est également reconnu qu'une clause stipulant que la vente aura lieu à un moment déterminé contrecarre la disposition qui prévoit que dès qu'un transfert de possession a lieu à la suite de la conclusion d'un avant-contrat visant le transfert de propriété, une vente est réalisée. En effet, cette disposition n'est pas d'ordre public et les parties peuvent décider d'y déroger. Ainsi, lorsqu'une clause à cet effet est insérée à l'avant-contrat, la vente aura lieu au moment choisi par les parties.

Application aux situations soumises

Nous prenons pour acquis que les situations décrites ne visent pas la vente d'immeubles d'habitation par le constructeur ou le promoteur¹. Également, nous prenons pour acquis que pour toutes les situations soumises, les parties ont choisi de ne pas déroger à l'article 1710 du C.c.Q.

Les situations soumises étant hypothétiques et les faits incomplets, nous ne pouvons répondre à votre question. Nous pouvons cependant émettre les commentaires généraux suivants :

- *Situation 1*

Dans ce cas, nous pouvons penser qu'un avant-contrat verbal contenant tous les éléments essentiels du contrat a été conclu entre le vendeur et l'acquéreur. Par ailleurs, ce sera aux parties à démontrer la présence d'une telle entente. Si tel est le cas, nous sommes d'avis que la vente s'est réalisée lorsque le vendeur a transféré la possession de l'immeuble à l'acquéreur. La taxe serait payable au moment prévu par le paragraphe 168(5) de la LTA.

- *Situation 2*

Dans cette situation, nous n'avons pas assez d'information pour déterminer si les conditions essentielles de formation du contrat sont présentes lors de la signature du protocole. Par ailleurs, si tel est le cas et que la prise de possession invoquée au protocole est un droit de détenir, de contrôler ou d'occuper l'immeuble, une vente serait intervenue et la taxe serait payable au moment prévu par le paragraphe 168(5) de la LTA.

- *Situation 3*

Dans ce cas, nous sommes d'avis qu'il n'y a pas eu d'accord de volontés des parties et que les éléments essentiels du contrat ne semblent pas présents lors du début des travaux de sol. Sans avant-contrat de vente, même si les faits établissent qu'un transfert de possession a lieu, aucune vente n'est réalisée. En conséquence, aucune taxe ne serait payable pour le moment.

¹ Cette situation est généralement soumise à l'application de l'article 1785 du C.c.Q., où on exige qu'un contrat préliminaire écrit soit conclu avant le transfert de propriété.

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 mémorandum 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

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 ****.

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

Direction de l'interprétation relative
à l'imposition des taxes