

DESTINATAIRES : *****

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

DATE : Le 6 juin 2017

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ
Rétrocession d'un immeuble et remboursement pour
immeuble d'habitation neuf
N/Réf. : 17-036474-001**

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 projet de cotisation visant des remboursements pour immeuble d'habitation neuf accordés par le constructeur et la rétrocession d'immeubles. *****.

Exposé des faits

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

Première situation

1. ***** (la Corporation) construit des immeubles d'habitation en copropriété qu'elle vend par la suite.
2. En ***** 2013, la Corporation a signé une convention de vente de l'unité ***** située au ***** (unité 1), avec ***** (les acheteurs 1).
3. La vérification a constaté que plus d'une unité avaient été acquises par les acheteurs 1 sur une courte période de temps. En effet, trois autres unités ont été vendues par la Corporation aux acheteurs 1.
 - a. ***** 2013 - unité ***** située au ***** (unité 2)
 - b. ***** 2014 - unités ***** situées au ***** (unités 3 et 4)
4. À la lecture du contrat de vente, nous comprenons que les acheteurs 1 ont présenté la demande de remboursement pour habitation neuve à la Corporation, en conformité avec le paragraphe 254(4) de la LTA, et que la Corporation a crédité le remboursement pour habitation neuve aux acheteurs 1.

5. Le contrat de vente de l'unité 1 indique que l'acheteur « s'engage à être le premier occupant de l'immeuble » à défaut de quoi il s'engage à rembourser le vendeur du crédit que ce dernier lui aura accordé relativement au remboursement.
6. Lors de la vérification, il a été déterminé que les acheteurs 1 ne se qualifiaient pas pour obtenir le remboursement pour habitation neuve prévu au paragraphe 254(2) de la LTA, car la condition prévue à l'alinéa b) n'est pas rencontrée.
7. Il a également été déterminé par le vérificateur que la Corporation savait ou aurait dû savoir que les acheteurs 1 ne remplissaient pas les conditions pour avoir droit au remboursement pour habitation neuve puisqu'ils avaient acquis plus d'une unité et qu'ils ont des liens étroits avec la Corporation. En effet, un des acheteurs agit comme courtier pour vendre les unités construites par la Corporation.
8. Une cotisation sera émise à la Corporation en considérant que le constructeur savait ou aurait dû savoir que les acheteurs 1 ne remplissaient pas les conditions donnant droit au remboursement pour habitation neuve comme le prévoit le paragraphe 254(6) de la LTA.
9. Les acheteurs 1 semblent avoir loué l'unité 1 à des tiers.
10. Le délai pour effectuer une demande de remboursement pour immeuble d'habitation locatif neuf est expiré selon le paragraphe 256.2(7) de la LTA.

Deuxième situation

11. Dans le cadre de la même vérification de la Corporation, il a été constaté que le **** 2012, un contrat préliminaire de vente a été signé entre la Corporation et **** (acheteurs 2), relativement à **** située au **** (unité 5).
12. Deux mois plus tard, un autre contrat préliminaire est conclu entre les parties relativement à **** située au **** (unité 6).
13. Une annexe au contrat préliminaire relatif à l'unité 5 stipule que la Corporation s'engage à « déployer les efforts nécessaires afin de revendre [l'unité 5] à une tierce partie avant le **** 2013 ». Advenant le cas où l'unité 5 n'aurait pas été revendue à une tierce partie, la Corporation s'engage à reprendre l'unité 5 au prix initialement payé par les acheteurs 2.
14. L'acte de vente notarié relatif à l'unité 5 est signé le **** 2013 entre la Corporation et les acheteurs 2.
15. L'acte de vente indique que l'immeuble est déjà occupé par les acheteurs 2 depuis **** 2012.
16. L'acte de vente indique que les acheteurs 2 « s'engage[nt] à être le[s] premier[s] occupant[s] de l'immeuble » à défaut de quoi, ils s'engagent à rembourser le vendeur du crédit que ce dernier lui aura accordé relativement au remboursement.

17. À la lecture du contrat de vente, nous comprenons que les acheteurs 2 ont présenté la demande de remboursement pour habitation neuve à la Corporation, en conformité avec le paragraphe 254(4) de la LTA, et que la Corporation a crédité le remboursement pour habitation neuve aux acheteurs 2.
18. Le ***** 2013, un acte de rétrocession est signé entre la Corporation et les acheteurs 2 visant à rétrocéder l'unité 5 à la Corporation à compter de la signature de l'acte.
19. Le montant de considération pour la rétrocession est équivalent au montant payé par les acheteurs 2 à la Corporation dans l'acte de vente, taxes et remboursement pour habitation neuve crédité par la Corporation inclus.
20. Il est indiqué, dans la section « CONSIDÉRATION » de l'acte de rétrocession, que le présent acte est fait dans le but d'annuler la vente de l'unité 5 effectuée le ***** 2013.
21. L'acte de rétrocession indique que la Corporation « sera propriétaire de l'immeuble à compter de ce jour avec possession et occupation immédiates ».
22. Le représentant de la Corporation, *****, a transmis une note de service en date du *****. Principalement, la note de service indique que l'acte de rétrocession doit être considéré comme tel, et non comme un transfert, afin de respecter l'accord de volontés des parties.

Troisième situation

23. Le ***** 2013, un bail a été signé entre la Corporation et ***** (acheteur 3) afin que soit louée à la Corporation à des fins commerciales ***** située au ***** (unité 7), et ce, sans que ne soit intervenu d'acte de vente notarié entre l'acheteur 3 et la Corporation.
24. L'acheteur 3 a acquis l'unité 7 le mois suivant.
25. À la lecture du contrat de vente, nous comprenons que l'acheteur 3 a présenté la demande de remboursement pour habitation neuve à la Corporation, en conformité avec le paragraphe 254(4) de la LTA, et que la Corporation a crédité le remboursement pour habitation neuve à l'acheteur 3.
26. Le contrat de vente indique que l'acheteur 3 « s'engage à être le premier occupant de l'immeuble » à défaut de quoi, il s'engage à rembourser le vendeur du crédit que ce dernier lui aura accordé relativement au remboursement.
27. L'acheteur 3 ne semble pas avoir eu l'intention d'utiliser l'unité 7 à des fins résidentielles pour lui-même ou pour un proche.
28. Le ***** 2014, un acte de rétrocession est signé entre la Corporation et l'acheteur 3 visant à rétrocéder l'unité 7 à la Corporation à compter de la signature de l'acte.

29. Le montant de considération pour la rétrocession est équivalent au montant payé par l'acheteur 3 à la Corporation dans l'acte de vente, taxes et remboursement pour habitation neuve crédité par la Corporation inclus.
30. Il est indiqué, dans la section « CONSIDÉRATION » de l'acte de rétrocession, que le présent acte est fait dans le but d'annuler la vente de l'unité 7 effectuée le ***** 2013.
31. L'acte de rétrocession indique que la Corporation « sera propriétaire de l'immeuble à compter de ce jour avec possession et occupation immédiates ».
32. Le ***** 2014, la Corporation a signé une convention de vente de l'unité 7 avec *****.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part quant aux interrogations suivantes :

- Dans le premier cas, on s'interroge à savoir si on peut octroyer le remboursement pour immeuble d'habitation locatif aux acheteurs 1 malgré que le délai prévu au paragraphe 256.2(7) soit expiré.
- Dans les deux autres cas, on s'interroge sur les effets des actes de rétrocession.
- On s'interroge, dans le dernier cas, sur la possibilité pour l'acheteur 3 de réclamer la teneur en taxe sur l'unité 7 après la vente à la Corporation en conformité avec le paragraphe 257(1) de la LTA, et ce, malgré que le délai prévu au paragraphe 257(2) soit expiré.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Remboursement pour immeuble d'habitation locatif neuf

Tout d'abord, il est important de mentionner que la personne admissible aux remboursements pour habitations neuves est l'acquéreur, mais la loi permet au constructeur d'accorder le remboursement à l'acquéreur à même sa déclaration de taxe et de créditer le remboursement directement à l'acquéreur¹.

Par ailleurs, le paragraphe 254(6) de la LTA indique que lorsque le constructeur crédite le remboursement, mais qu'il sait ou aurait dû savoir que l'acheteur n'y a pas droit, le constructeur est solidairement tenu avec l'acheteur au paiement du remboursement. Dans le cas présent, nous sommes d'avis que la Corporation aurait dû savoir que les acheteurs 1 ne remplissaient pas la condition de l'alinéa 254(2)b) de la LTA puisqu'ils avaient déjà acquis une unité et n'avaient pas l'intention d'utiliser l'unité 1 comme lieu de résidence pour eux ou pour un proche. Ce faisant, Revenu Québec peut cotiser la Corporation pour les montants crédités sans droit aux acheteurs 1.

¹ Paragraphes 254(4) et 254(5) de la LTA.

Par ailleurs, les acheteurs 1 sont en droit de réclamer le remboursement pour immeuble d'habitation locatif neuf prévu au paragraphe 256.2(3) de la LTA. Malheureusement, le délai pour effectuer la demande de remboursement est échu. Ce délai, étant un délai de rigueur où aucune discrétion du ministre n'est octroyée, ne peut être modifié².

Actes de rétrocession

Les actes de rétrocession indiquent que la Corporation « sera propriétaire de l'immeuble à compter de ce jour avec possession et occupation immédiates ». Ainsi, les actes de rétrocession n'ont pas les effets d'une rétrocession puisque l'acquéreur devient propriétaire au moment de la signature de l'acte. « Sans effet rétroactif, un acte d'annulation constitue une deuxième vente³ ». Nous sommes donc d'avis que ces actes de rétrocession sont une deuxième vente et que les taxes applicables doivent être payées et perçues, le cas échéant. À noter qu'en vertu des paragraphes 221(2) et 228(4) de la LTA, ce sera la Corporation qui devra remettre les taxes applicables aux autorités fiscales.

Remboursement des taxes payées sur l'unité 7

Pendant la période où les acheteurs ont été propriétaires des unités, ils ont utilisé ces unités, déclenchant ainsi certains effets fiscaux. L'unité 7 a été utilisée dans le cadre d'activités commerciales par l'acheteur 3, permettant ainsi à ce dernier de réclamer les crédits de taxes sur intrants s'il est un inscrit ou, si tel n'est pas le cas, de réclamer lors de la revente de l'immeuble, le moindre de la taxe payable sur l'immeuble ou de la teneur en taxe en vertu du paragraphe 257(1) de la LTA.

Le paragraphe 257(2) de la LTA indique que le délai pour effectuer la demande de remboursement est de deux ans suivant le jour où la contrepartie est devenue due ou a été payée. Ce délai est également de rigueur et aucune discrétion du ministre n'est possible. Puisque la contrepartie est devenue due le *****, le délai de deux ans pour faire la demande de remboursement est échu⁴.

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 *****.

² À noter que nous avons effectué l'analyse de l'application du paragraphe 296(2.1) de la LTA dans le contexte où une cotisation du remboursement serait établie envers l'acheteur. Cet article ne peut trouver application dans le présent cas puisqu'une telle cotisation serait effectuée en vertu de l'article 297 de la LTA.

³ *Coté c. Ville d'Alma* 2006 QCCS 4809 cité dans *9191-3004 Québec Inc. c. Ville de Repentigny* 2014 QCCS 6147.

⁴ *Supra* note 2.