



Québec, le 21 juin 2019

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Acquisition d'un immeuble inhabitable - Société *****
N/Réf. : 19-046799-001**

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] à l'égard de l'acquisition d'un immeuble inhabitable par la Société *****.

Exposé des faits

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

1. La Société ***** (Société) est une personne morale sans but lucratif constituée en vertu de la partie 3 de la *Loi sur les compagnies* (RLRQ, c. C-38).
2. La Société est un organisme de bienfaisance au sens de la LTA et de la LTVQ.
3. La Société est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
4. La fréquence de déclaration de la TPS et de la TVQ de la Société est annuelle et son exercice se termine le 31 mars.
5. Le ***** XXX3, la Société a acquis d'une personne morale un immeuble avec bâtisse dessus érigée.
6. Aux termes de l'acte d'acquisition, il est notamment mentionné ce qui suit :

« Le vendeur déclare que l'immeuble faisant l'objet de la présente vente est un immeuble dont l'utilisation était résidentielle, mais qui ne serait pas habitable dans son état actuel. En conséquence, la présente vente est taxable selon les dispositions de la *Loi sur la taxe d'accise* et la *Loi sur la taxe de vente du Québec*. »

7. Aux termes de la déclaration du vendeur datée du **** XXX2, le vendeur déclare les éléments suivants :
 - a. La valve principale d'entrée d'eau est fermée;
 - b. L'immeuble n'est plus raccordé à des services d'électricité;
 - c. L'immeuble est placardé, inhabité et inhabitable dans son état actuel.
8. L'immeuble a été occupé à titre résidentiel jusqu'au décès de son occupant le **** XXX1 et depuis ce moment, l'immeuble n'a pas été occupé.
9. Le vendeur n'a jamais réclamé de crédit de taxe sur les intrants ni de remboursement de la taxe sur les intrants relativement à l'achat, au transfert, aux améliorations ou toute autre dépense ou coût relatif à l'immeuble.
10. L'immeuble n'a jamais subi de rénovations majeures.
11. La Société a acquis l'immeuble en vue de démolir le bâtiment et d'y construire un immeuble d'habitation afin d'y loger à titre résidentiel des aînés.
12. La démolition du bâtiment a débuté le **** XXX4.
13. À ce jour, il n'y a pas de date prévue pour la construction de l'immeuble d'habitation.
14. Aux termes de la présente situation, vous nous avez soumis, de manière hypothétique, le montant des taxes qui devra être versé à Revenu Québec lorsque l'immeuble d'habitation aura été complété et que les habitations auront été louées en vue de leur occupation à titre résidentiel par les aînés.

Interprétation demandée

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

- 1) l'immeuble fourni à la Société constitue-t-il un immeuble d'habitation en vertu du paragraphe 123(1) de la LTA et de l'article 1 de la LTVQ?
- 2) la Société peut-elle réclamer le remboursement pour immeuble d'habitation locatif neuf prévu au paragraphe 256.2(3) de la LTA et à l'article 378.7 de la LTVQ à l'égard des taxes réputées payées en vertu du paragraphe 191(3) de la LTA et de l'article 225 de la LTVQ et par la suite le remboursement des taxes en vertu du paragraphe 259(3) de la LTA et de l'article 386 de la LTVQ?
- 3) le montant hypothétique des taxes devant être versé à Revenu Québec est-il calculé conformément aux dispositions de la LTA et de la LTVQ?

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

- 1) *L'immeuble fourni à la Société constitue-t-il un immeuble d'habitation en vertu du paragraphe 123(1) de la LTA?*

En vertu du paragraphe 123(1) de la LTA, un « immeuble d'habitation » comprend :

« a) La partie constitutive d'un bâtiment qui comporte au moins une habitation, y compris :

- (i) la fraction des parties communes et des dépendances et du fonds contigu au bâtiment qui est raisonnablement nécessaire à l'usage résidentiel du bâtiment,
- (ii) la proportion du fonds sous-jacent au bâtiment correspondant au rapport entre cette partie constitutive et l'ensemble du bâtiment; »

Selon ce même paragraphe, une « habitation » s'entend notamment d'une maison individuelle qui est vacante et dont la dernière occupation ou fourniture était à titre résidentiel ou d'hébergement.

Dans la décision *Yakabuski c. R.*¹, la Cour canadienne de l'impôt (Cour) devait déterminer si un immeuble vacant, lequel était inhabitable à la suite d'un incendie, se qualifiait d'immeuble d'habitation. Après une analyse de la jurisprudence pertinente, la Cour en est venue à la conclusion qu'une maison considérée comme étant inhabitable ne se qualifiait pas d'immeuble d'habitation aux fins de la LTA.

Nous sommes donc d'avis, dans la présente situation, que l'immeuble ne se qualifie pas d'« immeuble d'habitation » en vertu du paragraphe 123(1) de la LTA. En conséquence, la fourniture par vente de l'immeuble en faveur de la Société constitue une fourniture taxable.

- 2) *La Société peut-elle réclamer le remboursement pour immeuble d'habitation locatif neuf prévu au paragraphe 256.2(3) de la LTA à l'égard de la taxe réputée payée en vertu du paragraphe 191(3) de la LTA et par la suite le remboursement de la taxe prévu au paragraphe 259(3) de la LTA?*

Le paragraphe 256.2(9) de la LTA énonce ce qui suit :

« **256.2 (9) Restrictions** - Les remboursements prévus au présent article ne sont pas accordés à une personne dans le cas où la totalité ou une partie de la taxe incluse dans le calcul des remboursements serait incluse par ailleurs dans le calcul d'un remboursement qui lui est accordé en vertu de l'un des articles 254, 256, 256.1 et 259. De plus, est exclue du calcul du remboursement d'une personne prévu au présent article toute taxe que la personne, par l'effet d'une loi fédérale (sauf la présente loi) ou de toute autre règle de droit :

- a) soit n'a pas à payer ou à verser;
- b) soit peut recouvrer au moyen d'un remboursement ou d'une remise. »

¹ 2008 CCI 27.

Nous sommes d'avis que la Société n'est pas admissible au remboursement pour immeuble d'habitation locatif neuf puisque la taxe incluse dans le calcul de ce remboursement, soit la taxe réputée payée et perçue en application du paragraphe 191(3) de la LTA, pourrait être incluse dans le calcul du remboursement de la taxe pour la période de déclaration de la Société en vertu du paragraphe 259(3) de la LTA, tel que nous l'exposons ci-après.

3) *Le montant hypothétique de taxe devant être versé à Revenu Québec est-il calculé conformément aux dispositions de la LTA?*

Nous sommes d'avis que le calcul du montant de taxe devant être versé à Revenu Québec n'est pas conforme aux dispositions de la LTA pour les raisons qui suivent :

Crédit de taxe sur les intrants (CTI)

En vertu du paragraphe 169(1) de la LTA, un inscrit a généralement droit à un CTI à l'égard de la taxe payée ou devenue payable relativement à la fourniture d'un bien ou d'un service qu'il acquiert pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

La notion d'« activité commerciale » est définie au paragraphe 123(1) de la LTA comme étant notamment la réalisation de fournitures, sauf des fournitures exonérées, d'immeubles appartenant à la personne, y compris les actes qu'elle accomplit dans le cadre ou à l'occasion des fournitures.

Ainsi, un inscrit qui effectue des fournitures d'immeubles taxables (ce qui exclut les fournitures exonérées), qu'elles soient réelles ou réputées, peut demander des CTI relativement aux biens et services acquis pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de cette activité commerciale.

En vertu du paragraphe 191(3) de la LTA, le constructeur d'un immeuble d'habitation qui effectue la fourniture par bail, licence ou accord semblable d'une habitation dans un immeuble d'habitation à logements multiples en vue de son occupation à titre résidentiel par un particulier est réputé avoir effectué et reçu une fourniture taxable par vente de l'immeuble d'habitation et il est tenu de verser la TPS sur la juste valeur marchande de cet immeuble.

Toutefois, lorsque le constructeur est soumis aux règles de fourniture à soi-même en vertu du paragraphe 191(3) de la LTA, le constructeur commence à détenir l'immeuble d'habitation en dehors de ses activités commerciales à partir de ce moment.

Dans la présente situation, la Société a l'intention de construire un immeuble d'habitation à logements multiples en vue d'effectuer la fourniture par bail des habitations composant l'immeuble à des aînés. Nous sommes d'avis que la Société exerce des activités commerciales tant et aussi longtemps que les règles de fourniture à soi-même prévues au paragraphe 191(3) de la LTA ne se sont pas appliquées. En conséquence, la Société a droit à des CTI sur la taxe payée relativement à l'achat de l'immeuble, des frais de démolition et des frais de construction du nouvel immeuble d'habitation.

Remboursement de la taxe au pourcentage établi de 50 % dans le cas d'un organisme de bienfaisance

En vertu du paragraphe 259(3) de la LTA, la Société a droit à un remboursement de la TPS pour une période de demande qui correspond à 50 % de la « taxe exigée non admise au crédit » (TENAC) relative à un bien ou à un service, sauf un bien ou un service visé par règlement. En l'occurrence, il convient de tenir compte de l'article 4 du Règlement sur les remboursements aux organismes de services publics (TPS/TVH), DORS/91-37 (Règlement).

Suivant la définition contenue au paragraphe 259(1) de la LTA, la TENAC est le résultat d'un calcul qui y est détaillé. Cette définition se lit comme suit :

« **taxe exigée non admise au crédit** » « L'excédent éventuel du montant visé à l'alinéa a) sur le montant visé à l'alinéa b) relativement à un bien ou à un service pour la période de demande d'une personne :

a) le total (appelé « total de la taxe applicable au bien ou au service » au présent article) des montants représentant chacun l'un des montants suivants :

(i) la taxe relative à la fourniture ou à l'importation du bien ou du service, ou à son transfert dans une province participante, qui est devenue payable par la personne au cours de la période ou qui a été payée par elle au cours de la période sans être devenue payable, sauf la taxe réputée avoir été payée par la personne ou pour laquelle celle-ci ne peut, par le seul effet de l'article 226, demander de crédit de taxe sur les intrants,

(ii) la taxe réputée par les paragraphes 129(6), 129.1(4), 171(3) ou 183(4) ou l'article 191 avoir été perçue au cours de la période par la personne relativement au bien ou au service,

[...];

b) le total des montants dont chacun est inclus dans le total visé à l'alinéa a) et qui, selon le cas :

(i) entre dans le calcul du crédit de taxe sur les intrants de la personne relativement au bien ou au service pour la période,

[...]. »

Considérant cette définition, la TENAC relative à l'immeuble d'habitation est égale au montant de la taxe réputée perçue en vertu du paragraphe 191(3) de la LTA par la Société au cours de sa période de demande.

Ainsi, si elle en fait la demande dans les délais prévus au paragraphe 259(5) de la LTA relativement à sa période de demande de l'exercice au cours de laquelle les règles du paragraphe 191(3) se sont appliquées, la Société aura droit à un remboursement de la TPS égal à 50 % de la TENAC relative à l'immeuble d'habitation en vertu du paragraphe 259(3) de la LTA.

Il convient de noter que la Société ne doit pas inclure dans le calcul de la TENAC pour sa période de demande les montants ajoutés selon l'alinéa a) de la définition de la TENAC qui entrent dans le calcul du CTI de la Société. Plus précisément, il s'agirait des CTI en lien avec l'acquisition de l'immeuble, des frais de démolition et des frais de construction du nouvel immeuble d'habitation.

Par ailleurs, l'alinéa 4(1)a) du Règlement ne trouvera pas application pour empêcher la Société de demander un remboursement de la taxe aux termes du paragraphe 259(3) de la LTA puisque le projet de construction de cet immeuble vise à fournir par bail des habitations qui seront exclusivement occupées par des aînés.

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 (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 ****.

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

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