



Québec, le 7 décembre 2022

**Objet : Interprétation relative à la TPS/TVH
Interprétation relative à la TVQ
Conventions d'emphytéose - Assujettissement de la
redevance aux fins de la TPS/TVH et de la TVQ
N/Réf. : 21-058422-001**

,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. 1985, ch. E-15) [LTA] et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (RLRQ, c. T-0.1) [LTVQ] relativement à l'assujettissement de redevances versées en contrepartie de la fourniture d'un droit d'emphytéose aux fins de la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).

Exposé des faits

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

1. Une société par actions (Propriétaire) inscrite aux fichiers de la TPS/TVH et de la TVQ détient des lots situés au Québec.
2. Propriétaire a conclu des conventions (Conventions)¹, qu'il qualifie de conventions d'emphytéose, avec deux sociétés en commandite (Emphytéote A et Emphytéote B).
3. En vertu des Conventions, Propriétaire a consenti un droit d'emphytéose à Emphytéote A et à Emphytéote B à l'égard de certains de ses lots² (Fonds de terre).
4. Dans chacune des Conventions, l'emphytéose est consentie pour un terme de 100 ans.
5. Emphytéote A et Emphytéote B sont inscrits aux fichiers de la TPS/TVH et de la TVQ.

¹ Les Conventions nous ont été soumises aux fins de la présente analyse.

² Propriétaire, Emphytéote A et Emphytéote B effectueront une opération cadastrale visant à leur faire attribuer des numéros de lots distincts.

6. Emphytéote A s'oblige à construire sur un Fonds de terre appartenant à Propriétaire un immeuble d'habitation à logements multiples (Immeuble A).
7. Les habitations de l'Immeuble A seront fournies par bail à des particuliers en vue de leur occupation à des fins résidentielles pour une durée de plus d'un mois.
8. Emphytéote A s'oblige également à construire des espaces de stationnement souterrains dont certains seront raisonnablement nécessaires à l'usage résidentiel de l'Immeuble A, alors que d'autres seront réservés à l'usage exclusif du Propriétaire et aux clients de ce dernier³.
9. Par ailleurs, Emphytéote B s'oblige à construire, sur un autre Fonds de terre appartenant à Propriétaire, un immeuble d'habitation à logements multiples (Immeuble B).
10. Les habitations de l'Immeuble B seront fournies par bail à des particuliers en vue de leur occupation à des fins résidentielles pour une durée de plus d'un mois.
11. Emphytéote B s'oblige également à construire des espaces de stationnement souterrains dont certains seront raisonnablement nécessaires à l'usage résidentiel de l'Immeubles B, alors que d'autres seront réservés à l'usage exclusif du Propriétaire et aux clients de ce dernier⁴.
12. Pour la période comprise entre ***** 20X1 et ***** 20X2, Emphytéote A et Emphytéote B doivent verser au Propriétaire une redevance annuelle, payable en un seul versement.
13. À compter du ***** 20X2 (exactement un an après 20X1) et jusqu'à la fin des Conventions, Emphytéote A et Emphytéote B doivent verser au Propriétaire une redevance annuelle, payable par versements trimestriels, laquelle est indexée annuellement.
14. Vous êtes d'avis que la redevance versée par Emphytéote A et Emphytéote B au Propriétaire est exonérée de la TPS/TVH et de la TVQ en vertu de l'alinéa 7a) de la partie I de l'annexe V de la LTA et de l'article 100 de la LTVQ, à l'exception de la partie de la redevance attribuable aux espaces de stationnement réservés au Propriétaire et aux clients de ce dernier.

Interprétation demandée

Vous désirez que nous confirmions que les redevances versées à Propriétaire par Emphytéote A et Emphytéote B en vertu des Conventions ne sont pas assujetties à la TPS/TVH et à la TVQ, à l'exception de la partie de la redevance attribuable aux espaces de stationnement réservés au Propriétaire et aux clients de ce dernier.

³ Les Conventions prévoient la création, par Propriétaire, de servitudes octroyant à ce dernier ainsi qu'à ses clients, l'usage exclusif d'espaces de stationnement souterrains.

⁴ *Ibid.*

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (TPS/TVH)

Emphytéose

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 durable⁵. L'emphytéose s'établit notamment par contrat.

En l'espèce, nous sommes d'avis que les Conventions constituent des conventions d'emphytéose. En effet, ces contrats accordent notamment le droit à chacun des emphytéotes d'utiliser les Fonds de terre appartenant à Propriétaire pour une durée définie. De plus, Emphytéote A et Emphytéote B ont l'obligation de procéder à des ouvrages qui augmenteront la valeur des Fonds de terre appartenant à Propriétaire.

Le paragraphe 123(1) de la LTA définit le terme « immeuble » comme étant, pour le Québec, les immeubles et les baux y afférents. Selon l'article 1119 du C.c.Q., l'emphytéose est un démembrement du droit de propriété et constitue un droit réel. En vertu de l'article 904 du C.c.Q., les droits réels qui portent sur des immeubles sont immeubles. Ainsi, aux fins de la LTA, la fourniture des Fonds de terre par emphytéose constitue la fourniture d'un immeuble. Par ailleurs, la fourniture d'un immeuble par emphytéose est considérée comme une fourniture par bail, licence ou accord semblable.

Assujettissement

En vertu du paragraphe 165(1) de la LTA, tout acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer une taxe calculée sur la valeur de la contrepartie de la fourniture, à moins qu'une exonération ne soit applicable.

En l'espèce, en application du paragraphe 136(2) de la LTA, nous considérons que Propriétaire effectue en faveur de chacun des emphytéotes, la fourniture d'un immeuble qui comprend deux catégories de biens. En effet, Propriétaire fournit un fonds de terre dont il est raisonnable de s'attendre à ce qu'il fasse partie d'un immeuble d'habitation, lequel comprend aussi les espaces de stationnement qui seront raisonnablement nécessaires à l'usage résidentiel (Fonds résidentiels). Par ailleurs, Propriétaire fournit également un immeuble autre qu'un immeuble d'habitation, lequel inclut les espaces de stationnement qui seront réservés à l'usage exclusif du Propriétaire et des clients de ce dernier (Fonds autres que résidentiels). Ainsi, conformément au paragraphe précité, les biens de chaque catégorie sont réputés être des biens distincts et être l'objet de fournitures distinctes.

La fourniture des Fonds résidentiels constitue une fourniture exonérée selon l'alinéa 7a) de la partie I de l'annexe V de la LTA. En effet, cet alinéa prévoit notamment qu'est exonérée la fourniture d'un fonds effectuée aux termes d'un bail, d'une licence ou d'un accord semblable prévoyant la possession ou l'utilisation

⁵ Art. 1195 du Code civil du Québec (C.c.Q.).

continue du fonds pour une durée d'au moins un mois au profit d'une personne qui acquiert la possession du fonds en vue d'y construire un immeuble d'habitation dans le cadre d'une activité commerciale.

Par ailleurs, lorsque les règles de fourniture à soi-même prévues au paragraphe 191(3) de la LTA se seront appliquées, la fourniture des Fonds résidentiels constituera une fourniture exonérée en vertu de l'article 6.1 de la partie I de l'annexe V de la LTA. En effet, à partir de ce moment, considérant que Propriétaire fournira les Fonds résidentiels à Emphytéote A et à Emphytéote B, qui eux-mêmes effectueront en totalité des fournitures exonérées aux termes de l'alinéa 6a) de la partie I de l'annexe V de la LTA, la fourniture effectuée par Propriétaire au profit d'Emphytéote A et d'Emphytéote B constituera une fourniture exonérée en vertu de cet article.

En conclusion, la partie de la redevance versée en contrepartie de la fourniture des Fonds résidentiels n'est pas assujettie à la TPS/TVH.

Toutefois, la fourniture des Fonds autres que résidentiels constitue une fourniture taxable, puisqu'aucune disposition d'exonération n'est applicable. Ainsi, la partie de la redevance versée en contrepartie de cette fourniture est assujettie à la TPS/TVH.

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 memorandum sur la TPS/TVH 1-4 *Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH*, 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/TVH 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/TVH.

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