



DESTINÉE À : *****

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

DATE : Le 28 novembre 2023

OBJET : **Interprétation relative à la TPS/TVH et à la TVQ
Règles de conversion et de changement d'usage -
Exploitation d'un gîte
N/Réf. : 23-062957-001**

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) [LTA] et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (RLRQ, c. T-0.1) [LTVQ] relativement à l'exploitation d'un gîte par un particulier.

Exposé des faits

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

1. En 20X1, un particulier a acheté un immeuble d'habitation non neuf situé au Québec (Immeuble) afin de l'occuper exclusivement à titre résidentiel.
2. La taxe sur les produits et services (TPS)/taxe de vente harmonisée (TVH) ainsi que la taxe de vente du Québec (TVQ) n'étaient pas payables lors de l'achat, puisqu'il s'agissait d'une vente exonérée.
3. Au moment de l'achat, le particulier n'était pas inscrit aux fichiers de la TPS/TVH et de la TVQ.
4. En 20X3, le particulier a commencé à utiliser une partie de l'Immeuble afin d'y exploiter un gîte.
5. La partie qui était utilisée pour l'exploitation du gîte correspondait à plus de 50 % de l'Immeuble alors que la partie restante était occupée par le particulier à des fins résidentielles.
6. Le particulier a obtenu une attestation de la Corporation touristique du Québec afin de pouvoir exploiter une partie de l'Immeuble en tant que gîte.

7. Le gîte était offert à la location au public et il était exploité durant toute l'année.
8. La totalité des locations était effectuée pour une période de moins de 30 jours et pour une contrepartie de plus de 20 \$ par jour d'occupation.
9. En 20X5, le particulier s'est inscrit aux fichiers de la TPS/TVH et de la TVQ puisqu'il n'était plus considéré comme un « petit fournisseur » au sens du paragraphe 123(1) de la LTA et de l'article 1 de la LTVQ.
10. À partir de ce moment, le particulier a perçu la TPS et la TVQ sur les locations à court terme qu'il a effectuées. De plus, il a réclamé des crédits de taxe sur les intrants (CTI) et des remboursements de la taxe sur les intrants à l'égard des dépenses relatives à l'exploitation du gîte.
11. En 20X11, le particulier a cessé l'exploitation du gîte et a commencé à occuper l'immeuble en totalité à des fins résidentielles.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part quant à savoir quelles sont les règles qui s'appliquaient lorsque le particulier a cessé l'exploitation du gîte et qu'il a commencé à occuper l'immeuble exclusivement à des fins résidentielles.

Interprétation donnée

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

La TVH s'applique dans les provinces participantes aux taux suivants : 13 % en Ontario et 15 % au Nouveau-Brunswick, à Terre-Neuve-et-Labrador, en Nouvelle-Écosse et à l'Île-du-Prince-Édouard. La TPS s'applique au taux de 5 % dans les provinces non participantes, dont le Québec. L'immeuble étant situé au Québec, la TPS s'applique au taux de 5 %, le cas échéant.

Impacts de l'inscription au fichier de la TPS/TVH

Au moment où le particulier s'est inscrit au fichier de la TPS/TVH en 20X5, les règles prévues au paragraphe 171(1) de la LTA étaient applicables.

Selon ce paragraphe, la personne qui était un petit fournisseur et qui devient un inscrit est réputée, aux fins du calcul de son CTI, avoir reçu une fourniture par vente de chacun des biens qu'elle détenait immédiatement avant ce moment pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales, et avoir payé la taxe relative à la fourniture, égale à la teneur en taxe du bien à ce moment.

Ces règles ont par ailleurs entraîné l'application du paragraphe 136(2) de la LTA. En effet, en vertu de ce paragraphe, lorsque la fourniture d'un immeuble comprend deux catégories de biens, soit un immeuble d'habitation et un immeuble autre qu'un immeuble d'habitation, les biens de chaque catégorie sont réputés être des biens distincts et faire l'objet de fournitures distinctes.

Ainsi, au moment de son inscription, en raison de l'application combinée de l'alinéa 171(1)a de la LTA et du paragraphe 136(2) de la LTA, le particulier est réputé avoir reçu la fourniture par vente de deux biens distincts, soit :

- un immeuble d'habitation, soit la partie occupée par le particulier à des fins résidentielles; et
- un immeuble autre qu'un immeuble d'habitation, soit la partie utilisée afin d'exploiter le gîte. En effet, cette partie de l'Immeuble ne se qualifie pas d'« immeuble d'habitation » au sens de la définition de cette expression prévue au paragraphe 123(1) de la LTA considérant qu'elle est exploitée en tant que gîte, que la totalité de l'Immeuble ne sert pas principalement de résidence au particulier et que la totalité des locations est effectuée pour une période de moins de 30 jours.

Lorsqu'en 20X11, le particulier a cessé l'exploitation du gîte et qu'il a commencé à occuper l'Immeuble exclusivement à des fins résidentielles, différentes règles étaient susceptibles de s'appliquer.

Paragraphe 190(1) de la LTA

Les règles prévues au paragraphe 190(1) de la LTA s'appliquent lorsque, à un moment donné, une personne commence à détenir ou à utiliser à titre d'immeuble d'habitation un immeuble qui a été acquis par elle à cette fin la dernière fois qu'elle en a fait l'acquisition ou qui, immédiatement avant le moment donné, était détenu pour fourniture dans le cadre de son entreprise ou de son activité commerciale ou était utilisé ou détenu pour utilisation à titre d'immobilisation dans ce cadre. Ces règles s'appliquent seulement dans le cas où, immédiatement avant le moment donné, l'immeuble n'était pas un immeuble d'habitation.

Pour l'application du paragraphe 190(1) de la LTA, l'immeuble d'habitation visé au moment donné est l'immeuble résultant de la conversion. À ce moment, bien que le particulier soit réputé avoir acquis deux biens distincts¹, l'utilisation de ces biens s'en trouve modifiée et la présomption du paragraphe 136(2) de la LTA ne peut plus trouver application selon les proportions qui s'appliquaient lors de l'acquisition de l'Immeuble.

En effet, puisqu'il n'est pas possible d'avoir un deuxième immeuble d'habitation dans le même bâtiment², la partie convertie s'ajoute à l'immeuble d'habitation qui était déjà présent. En l'espèce, l'immeuble résultant de la conversion était un immeuble d'habitation immédiatement avant le moment donné, puisqu'il inclut la partie de l'Immeuble qui se qualifiait à titre d'immeuble d'habitation lors de l'acquisition.

Conséquemment, les règles prévues au paragraphe 190(1) de la LTA ne s'appliquaient pas.

¹ En raison de l'application combinée de l'alinéa 171(1)a de la LTA et du paragraphe 136(2) de la LTA.

² Lorsque le bâtiment est désigné sous un seul numéro cadastral. Voir la décision *Canada c. Sneyd*, 2000 CanLII 15708 (CAF).

Paragraphe 190(2) de la LTA

Les règles prévues au paragraphe 190(2) de la LTA s'appliquent lorsqu'un particulier réserve un immeuble à son usage personnel ou à celui d'un autre particulier qui lui est lié ou de son ex-époux ou ancien conjoint de fait, lequel immeuble, immédiatement avant ce moment, n'était pas un immeuble d'habitation et était détenu pour fourniture dans le cadre de l'entreprise ou de l'activité commerciale du particulier, ou était utilisé ou détenu pour utilisation à titre d'immobilisation dans ce cadre.

Pour l'application du paragraphe 190(2) de la LTA, il faut donc déterminer si, en l'espèce, immédiatement avant le changement d'usage, l'autre immeuble³ était un immeuble d'habitation. En effet, en raison de l'application du paragraphe 136(2) de la LTA, seul l'autre immeuble doit être considéré aux fins de déterminer si le paragraphe 190(2) de la LTA s'applique.

Considérant qu'immédiatement avant le moment où le changement d'usage est survenu, l'autre immeuble ne se qualifiait pas d'immeuble d'habitation et qu'il était détenu à titre d'immobilisation dans le cadre des activités commerciales du particulier, les règles prévues au paragraphe 190(2) de la LTA trouvaient application.

Par conséquent, le particulier est réputé :

- avoir effectué et reçu une fourniture taxable par vente de la partie de l'Immeuble exploitée en tant que gîte immédiatement avant le changement d'usage;
- avoir payé à titre d'acquéreur et perçu à titre de fournisseur, à ce moment, la taxe relative à la fourniture, calculée sur la juste valeur marchande de cette partie de l'Immeuble à ce moment.

Paragraphe 207(1) de la LTA

Les règles prévues au paragraphe 207(1) de la LTA s'appliquent lorsqu'un particulier qui est un inscrit ayant acquis un immeuble la dernière fois en vue de l'utiliser comme immobilisation dans le cadre de ses activités commerciales, et non principalement pour son utilisation personnelle ou celle d'un particulier qui lui est lié, commence à un moment donné à l'utiliser exclusivement à d'autres fins ou principalement pour son utilisation personnelle ou celle d'un particulier qui lui est lié.

Dans le contexte soumis et considérant l'application du paragraphe 136(2) de la LTA, ces règles étaient également applicables à l'égard de la partie de l'Immeuble qui était exploitée en tant que gîte. Toutefois, aux termes de la formule qui est prévue au paragraphe 207(1) de la LTA, la taxe réputée perçue en vertu du paragraphe 190(2) de la LTA doit être déduite du calcul afin d'éviter une double taxation.

³ Soit la partie utilisée afin d'exploiter le gîte.

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 cette lettre, vous pouvez communiquer avec ****.