

DESTINATAIRE : *****

EXPÉDITEUR : *****
Direction de l'interprétation relative au secteur public

DATE : Le 6 mars 2013

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ**
Coentreprises
N/Réf. : 12-015415-001

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 aux sociétés prête-noms et aux coentreprises.

Exposé des faits

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

1. Il s'agit de cinq sociétés (prête-noms) :
 - ***** (Société 1);
 - ***** (Société 2);
 - ***** (Société 3);
 - ***** (Société 4);
 - ***** (Société 5).
2. Aux états financiers des Sociétés 4 et 5, on retrouve les informations suivantes :
 - Aucun revenu et aucune dépense;
 - Au bilan, nous retrouvons ***** \$ d'encaisse et ***** \$ de capitaux.
3. Quant aux Sociétés 1, 2 et 3, bien que dûment requis de le faire, aucune déclaration n'a été produite.
4. Ce sont les sociétés prête-noms qui remettent les taxes (TPS/TVQ) et qui réclament les intrants (CTI/RTI).
5. *****.
6. *****.
7. Les représentants au dossier ont ***** produit ***** cinq contrats (pour chacune des sociétés prête-noms) rédigés de façon similaire. Les contrats sont intitulés ***** (Contrats) et sont tous signés en date du *****.

8. Ils ont également produit avec chacun des Contrats un formulaire de choix. Les formulaires sont également signés en date du ***** pour les périodes du ***** au *****. On y a ajouté la mention « as continued from previous period ».
9. *****.
10. *****.
11. *****.
12. *****.
13. *****.
14. *****.
15. Les sociétés prête-noms n'ont pas d'intérêt financier.
16. Les représentants soutiennent que la participation à des activités commerciales n'est pas un critère énoncé à l'article 273 de la LTA.
17. Selon les constatations de ***** , la personne attitrée au travail de gestion des cinq centres commerciaux est ***** (Employé).
18. ***** , les représentants au dossier ont ***** mentionné ***** que la plupart des fonctions reliées à la remise de la TPS/TVQ, à la facturation aux locataires, au recouvrement des loyers ainsi qu'à l'acquisition de fournitures ont été effectuées par Employé.
19. Employé est employé par ***** (Société 6).
20. ***** (Actionnaire) est propriétaire de la Société 6. Actionnaire en est l'actionnaire à 100 %.
21. Actionnaire est identifié comme étant copropriétaires dans les Contrats conclus avec les sociétés prête-noms Société 1, Société 2, Société 3 et Société 5.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part quant à la question suivante :

- Selon les faits soumis, sommes-nous en présence d'une coentreprise dans laquelle une personne sans intérêt financier a droit de réclamer les CTI/RTI à titre de « participant » à la coentreprise?

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Introduction

Le contrat de prête-nom constitue un contrat de mandat en vertu de l'article 2130 du Code civil du Québec. Une société prête-nom peut donc agir comme mandataire pour le compte de copropriétaires d'immeubles faisant l'objet d'une coentreprise.

Règle générale, une personne ne peut réclamer de CTI à l'égard des biens et des services qu'il acquiert pour le compte d'une autre personne. Cependant, par l'application du paragraphe 273(1) de la LTA, une personne peut réclamer des CTI à l'égard des biens et des services qu'il acquiert à titre d'entrepreneur désigné d'une coentreprise :

- Ainsi, lorsque le choix prévu est exercé, les biens et les services acquis par l'entrepreneur désigné au nom des autres participants conformément à l'entente relative à la coentreprise, sont réputés l'être par l'acquéreur et non par les participants;
- L'entrepreneur désigné peut alors réclamer des CTI à l'égard des biens et services ainsi acquis, au nom des autres participants, conformément à l'entente relative à la coentreprise.

Choix de coentreprise : conditions d'exercice

Pour que ce choix soit exercé, les conditions suivantes doivent être respectées :

- Il doit exister une coentreprise et, avant que le choix ne soit fait, la convention de coentreprise doit être constatée par écrit.
- Les activités exercées dans le cadre de la coentreprise doivent porter sur des activités admissibles.
- La personne nommée comme entrepreneur doit être inscrite. Une personne ne peut s'inscrire que dans la mesure où elle exerce une activité commerciale.
- La personne nommée comme entrepreneur doit participer à la coentreprise. Lorsque la personne n'a aucun intérêt financier dans la coentreprise, elle doit être responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise.
- Le choix concernant la coentreprise doit être fait en la forme déterminée, contenir les renseignements prescrits et préciser la date d'entrée en vigueur.

L'existence d'une coentreprise

Le terme coentreprise n'est pas défini dans la LTA. Il nous faut dès lors s'en remettre au sens courant de cette expression qui tire ses origines du droit américain.

Le *Black's Law Dictionary*¹ expose les éléments nous permettant de conclure à l'existence d'un « joint venture » :

« A business undertaking by two or more persons engaged in a single defined project. The necessary elements are: (1) an express or implied agreement; (2) a common purpose that the group intends to carry out; (3) shared profits and losses; and (4) each member's equal voice in controlling the project. ».

L'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-171R intitulé *Faire la distinction entre une coentreprise et une société de personnes aux fins du choix concernant les coentreprises prévu à l'article 273* (ci-après P-171R) expose les lignes directrices établies en vertu de la common law pouvant être utilisées afin de déterminer l'existence d'une coentreprise.

¹ *Black's Law Dictionary*, 9th ed., West Publishing, St. Paul, Minn., 2009.

La coentreprise semble donc être une prise en charge d'entreprise par au moins deux personnes, dans laquelle les bénéfices, les pertes et le contrôle sont partagés, et ce, pour une durée limitée.

La question de savoir si la détention d'un immeuble en copropriété indivise représente l'exercice d'une coentreprise est une question de fait.

Le choix de coentreprise peut être effectué lorsque des copropriétaires d'un immeuble en confient la gestion et l'administration à un tiers désigné, en vertu d'une convention, à titre d'entrepreneur de la coentreprise formée par les copropriétaires, et ce, pour autant que ces derniers remplissent toutes les conditions énoncées à l'article 273 de la LTA.

Dans le cadre du présent dossier, *****, certains éléments, dont l'intention des parties et les clauses X et Y des Contrats, tendent à démontrer qu'il s'agit d'une coentreprise.

Convention constatée par écrit

Le paragraphe 273(1) de la LTA stipule qu'une convention portant sur la coentreprise doit être constatée par écrit avant que le choix prévu à ce paragraphe ne puisse être fait.

Il ressort clairement de cet article que la convention doit être constatée par écrit avant que le choix ne soit fait.

Le paragraphe 273(1) de la LTA ne précise pas quels sont les éléments devant être indiqués dans la convention ou l'accord de coentreprise.

Toutefois, le P-171R expose les éléments que peut comprendre un accord écrit typique de coentreprise.

Il est mentionné au P-171R qu'un accord de coentreprise écrit typique peut comprendre la totalité ou une partie des éléments qui y sont énumérés.

Les participants à une coentreprise doivent être clairs et précis lors de la rédaction de leur convention afin d'exprimer leur intention de ne pas former une société.

Par ailleurs, il est fondamental que la convention de coentreprise indique de façon explicite et non équivoque que l'entrepreneur désigné (participant sans intérêt financier) a la responsabilité de la gestion ou des opérations de la coentreprise (*managerial or operational control*).

Dans le présent dossier, il s'agit de contrats de sociétés prête-noms et de copropriété par indivision pour lesquels il nous faut également retrouver l'intention ou les éléments constitutifs de la coentreprise.

Après examens des critères établis au P-171R et des clauses X et Y des Contrats, nous sommes d'avis que ces Contrats peuvent être considérés comme étant des conventions de coentreprise constatées par écrit, tel qu'exigé au paragraphe 273(1) de la LTA.

Les sociétés prête-noms se qualifient-elles à titre de « participante »?

Le terme « participant » n'est pas défini dans la LTA ni dans la réglementation afférente.

Une définition est cependant proposée à l'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-106 intitulé *Définition administrative d'un « participant » à une coentreprise*. Un participant désigne :

- « a) une personne qui, aux termes d'une convention de coentreprise constatée par écrit, investit des ressources et garde sa part des recettes ou assume sa part des pertes résultant des activités de la coentreprise;

- b) une personne sans intérêt financier qui est désignée comme exploitant de la coentreprise aux termes d'une convention écrite et qui est responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise. ».

Ainsi, une société prête-nom qui se voit confier la responsabilité de la gestion ou des opérations d'une coentreprise peut être considérée comme une participante de cette coentreprise. Elle doit clairement être identifiée à titre de responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise.

L'expression « responsable de la gestion des opérations de la coentreprise » vise la responsabilité fondamentale quant à la gestion de l'ensemble des opérations de la coentreprise, et non pas le fait d'avoir une responsabilité quelconque dans la coentreprise.

En résumé, si la société prête-nom n'investit pas (intérêt financier) dans la coentreprise, elle doit répondre aux conditions énoncées au paragraphe b) de la définition administrative du terme « participant » afin de se qualifier à ce titre.

Par contre, si le rôle de la société prête-nom ne se limite qu'à détenir les titres de propriété ou encore qu'à apposer son nom sur des documents relatifs à la gestion des opérations immobilières, nous sommes d'avis qu'elle n'agit pas à titre de participante dans cette coentreprise.

Cette position est cohérente avec le concept de coentreprise où il est considéré que chacun des participants doit contribuer à cette coentreprise. Lorsque le prête-nom ne fait que détenir l'immeuble, il ne contribue pas à la coentreprise.

Il est important de préciser qu'une personne qui n'a pas d'intérêt financier dans la coentreprise et qui se voit confier la responsabilité de la gestion ou des opérations de la coentreprise, se qualifie quand même comme participant, peu importe qui est cette personne, si elle sous-délègue l'ensemble de ses responsabilités et, peu importe à qui une telle sous-délégation est faite.

Il ressort du dossier que les sociétés prête-noms n'investissent pas dans la coentreprise.

Dans cette éventualité, et ce, afin de se qualifier à titre de participantes, elles doivent répondre aux conditions énoncées au paragraphe b) de la définition administrative du terme « participant » que l'on retrouve au P-106.

Comme mentionné précédemment, il est fondamental que la convention de coentreprise indique de façon explicite et non équivoque que l'entrepreneur désigné (participant sans intérêt financier) a la responsabilité de la gestion ou des opérations de la coentreprise.

Les clauses X et Y des Contrats sont pertinentes afin de déterminer si les sociétés prête-noms, à titre « d'entrepreneur désigné », se sont vu accorder la responsabilité de la gestion ou des opérations de la coentreprise.

Nous sommes d'avis que lesdites clauses accordent aux sociétés prête-noms la responsabilité de la gestion et de l'exploitation de la coentreprise et qu'elles se qualifient à titre de participantes.

Tous les participants aux coentreprises ont identifié les sociétés prête-noms comme étant les entrepreneurs désignés.

Toutefois, il ressort de l'ensemble du dossier (notamment des états financiers) et des constatations ***** que les fonctions reliées à la remise de la TPS/TVQ, à la facturation aux locataires, au recouvrement des loyers ainsi qu'à l'acquisition de fournitures ont été effectuées par Employé.

***** la plupart des fonctions ont été effectuées par Employé.

Employé est employé par la Société 6 dont le seul actionnaire est Actionnaire.

Comme précisé ci-haut, il est possible pour un participant de sous-déléguer ses responsabilités à un tiers.

Nous avons donc examiné si les sociétés prête-noms avaient sous-délégué leurs responsabilités à la Société 6 et Employé.

Aucun élément ne nous permet de conclure que les sociétés prête-noms ont sous-délégué leurs responsabilités à la Société 6 et à Employé. Il n'existe aucun lien entre les sociétés prête-noms, la Société 6 et Employé permettant d'inférer une telle situation.

Nous sommes d'avis que la responsabilité fondamentale quant à la gestion des coentreprises est assumée par Employé, employé de la Société 6.

De plus, nous ne pouvons soutenir que la Société 6 et Employé se qualifient à titre de « participant » au sens du P-106.

Nonobstant les clauses X et Y des Contrats, il ressort des faits au dossier que le rôle des sociétés prête-noms ne se limite qu'à détenir les titres de propriété et qu'à apposer leur nom sur des documents relatifs à la gestion des opérations immobilières. Nous sommes donc d'avis que le rôle et les responsabilités réellement assumées par les sociétés prête-noms ne correspondent pas au concept même de la coentreprise qui soutient que chacun des participants doit contribuer à la coentreprise.

Considérant tout ce qui précède, nous concluons que les sociétés prête-noms ne se qualifient pas à titre de participantes et qu'elles ne peuvent exercer le choix prévu à l'article 273 de la LTA.

Autres exigences- Activités commerciales

Malgré notre précédente conclusion, nous tenons à préciser quelques éléments concernant l'exercice d'une activité commerciale.

Le paragraphe 273(1) de la LTA débute en référant à l'inscrit. Le paragraphe 123(1) de la LTA stipule, quant à lui, qu'une personne peut s'inscrire dans la mesure où, notamment, elle exerce une activité commerciale.

Il ressort des articles cités précédemment, qu'afin d'exercer le choix prévu au paragraphe 273(1) de la LTA, la personne désignée comme entrepreneur doit exercer une activité commerciale lui permettant de s'inscrire.

La question de savoir si la personne désignée comme entrepreneur exerce ou non une activité commerciale est une question de fait qui doit être examinée au cas par cas.

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 *****.