



Québec, le 11 janvier 2016

**Objet : Interprétation relative à la TPS et à la TVQ
Fourniture d'une servitude portant sur des
aires communes dans un complexe immobilier
composé de logements et de condos
N/Réf. : 15-025800-002**

,

Nous donnons suite à votre demande de précisions concernant notre réponse fournie, le 19 octobre dernier, à votre demande d'interprétation sur 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].

Votre demande initiale concernait le traitement fiscal réservé à un montant versé par les copropriétaires d'un complexe immobilier en contrepartie de la fourniture d'une servitude portant sur des aires communes où sont fournis des services à l'ensemble des résidents du complexe immobilier.

Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande d'interprétation initiale et des documents supplémentaires qui nous ont été produits, notre compréhension des faits demeure la suivante :

Société

1. Société est une société par actions inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
2. Société a construit un complexe immobilier (Complexe) pour personnes retraitées et l'exploite depuis quelques années.
3. Le Complexe est constitué de deux sections principales qui correspondent aux phases 1 et 2 de la construction du Complexe.
4. Vue de l'extérieur, il s'agit d'une seule et même bâtisse.

Phase 1 du Complexe

5. La phase 1 du Complexe comprend ***** appartements loués à des personnes retraitées (Locataires) ainsi que des aires communes.
6. Chaque appartement loué comprend une cuisine pour la préparation des repas et les Locataires peuvent y vivre de façon complètement autonome.
7. Une partie de la phase 1 du Complexe est louée, à des fins commerciales, à trois commerçants *****.
8. L'espace loué à des fins commerciales totalise moins de 10 % de la superficie totale de l'immeuble.
9. La phase 1 du Complexe est située sur un seul numéro de cadastre.

Phase 2 du Complexe

10. La phase 2 du Complexe est une bâtisse adjacente et attachée à celle de la phase 1.
11. La phase 2 du Complexe est constituée en copropriété divise et est administrée par un Syndicat de copropriété.
12. Le Syndicat de copropriété qui administre la phase 2 du Complexe est une personne morale distincte de la Société.
13. La phase 2 du Complexe comprend des unités de condominium résidentielles (parties privatives), sans espaces communs autres que les accès à ces unités.
14. Les résidents de la phase 2 du Complexe sont propriétaires de leurs unités de condominium (Copropriétaires).
15. Chaque unité de condominium permet à son propriétaire d'y vivre de façon complètement autonome.
16. Chaque unité de condominium possède son propre numéro de cadastre.

Servitudes

17. Vous nous avez transmis des extraits d'un acte de servitudes aux termes duquel nous comprenons que le propriétaire du Complexe a constitué diverses servitudes immobilières par destination du propriétaire.
18. L'acte de servitudes prévoit ainsi des servitudes, réelles et perpétuelles, qui grèvent les différents immeubles composant le Complexe et qui portent notamment sur « l'accès, le passage, la circulation, le stationnement, le rangement, l'utilisation des infrastructures essentielles à l'opération des services qu'ils dispensent, dont, sans limiter la généralité de ce qui suit, également l'alimentation en électricité, en chauffage, en eau potable, la disposition des eaux sanitaires et pluviales, etc., ainsi que l'usage des installations communautaires de services communs »¹.

¹ Clause D de l'acte de servitudes.

Aires communes

19. Nous comprenons que l'une de ces servitudes porte plus spécifiquement sur l'accès et l'utilisation d'aires communes du Complexe qui sont fournies, en contrepartie d'un montant mensuel de ***** \$ payable à la Société, à chacun des Locataires et des Copropriétaires du Complexe (Aires communes).
20. Ces Aires communes comprennent un espace où est située une cafétéria ainsi que des espaces de loisirs et de services qui sont offerts à l'ensemble des résidents du Complexe².
21. Les Aires communes sont situées dans la phase 1 du Complexe ainsi que dans une partie privative de la copropriété de la phase 2 du Complexe.
22. Le montant mensuel de ***** \$ est payable, de façon distincte, par chacun des Copropriétaires de la phase 2 du Complexe à la Société.
23. Le montant mensuel de ***** \$ est inclus dans le montant total du loyer payable par les Locataires de la phase 1 du Complexe à la Société.
24. Le montant mensuel de ***** \$ peut être révisé annuellement pour être ajusté en fonction de l'évolution de l'indice des prix à la consommation, tel que comptabilisé et calculé par Statistique Canada³.

Interprétation demandée

Dans votre demande d'interprétation initiale, vous désiriez savoir si la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires, en contrepartie d'un montant mensuel de ***** \$, constituait une fourniture exonérée aux fins de l'application de la LTA et de la LTVQ.

Le 19 octobre dernier, nous vous avons répondu que nous étions d'avis que la fourniture de cette servitude constituait la fourniture taxable d'un immeuble aux fins de l'application de la LTA et de la LTVQ.

Dans votre demande de précisions, vous soutenez que la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires peut constituer la fourniture exonérée d'un immeuble d'habitation en vertu de l'article 6 de la partie I de l'annexe V de la LTA.

Interprétation demandée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Comme vous le savez, notre interprétation initiale a été rendue à partir des extraits de documents que vous nous avez fournis. À défaut de contrats complets, notre réponse a été élaborée à partir des principes de droit civil applicables à la situation particulière que vous nous avez soumise, et ce, en conformité avec le paragraphe 123(1) de la LTA qui définit le terme « immeuble » de la façon suivante :

² Description des faits dans la demande et contenu de la clause 1.3 de l'acte de servitude.

³ Clause 4 du titre 2 de l'acte de servitudes.

« Les immeubles comprennent :

a) au Québec, les immeubles et les baux y afférents;

b) ailleurs qu'au Québec, les terres, les fonds et les immeubles, de toute nature et désignation, ainsi que les droits y afférents, qu'ils soient fondés en droit ou en équité;

c) les maisons mobiles, les maisons flottantes ainsi que les tenures à bail ou autres droits de propriété afférents. ».

[Nos soulignements]

Droit civil - immeuble

L'article 899 du Code civil du Québec (CcQ) prévoit le principe suivant :

« Les biens, tant corporels qu'incorporels, se divisent en immeubles et en meubles. ».

[Nos soulignements]

Ainsi, un immeuble est avant tout un bien aux fins de l'application du CcQ.

Droit civil - copropriété divise

Par ailleurs, le CcQ prévoit les règles suivantes au sujet de la copropriété divise :

« **1010.** La copropriété est la propriété que plusieurs personnes ont ensemble et concurremment sur un même bien, chacune d'elles étant investie, privativement, d'une quote-part du droit.

Elle est dite par indivision lorsque le droit de propriété ne s'accompagne pas d'une division matérielle du bien.

Elle est dite divise lorsque le droit de propriété se répartit entre les copropriétaires par fractions comprenant chacune une partie privative, matériellement divisée, et une quote-part des parties communes.

[...]

1038. La copropriété divise d'un immeuble est établie par la publication d'une déclaration en vertu de laquelle la propriété de l'immeuble est divisée en fractions, appartenant à une ou plusieurs personnes.

1039. La collectivité des copropriétaires constitue, dès la publication de la déclaration de copropriété, une personne morale qui a pour objet la conservation de l'immeuble, l'entretien et l'administration des parties communes, la sauvegarde des droits afférents à l'immeuble ou à la copropriété, ainsi que toutes les opérations d'intérêt commun.

Elle prend le nom de syndicat.

[...]

1043. Sont dites communes les parties des bâtiments et des terrains qui sont la propriété de tous les copropriétaires et qui servent à leur usage commun.

Cependant, certaines de ces parties peuvent ne servir qu'à l'usage de certains copropriétaires ou d'un seul. Les règles relatives aux parties communes s'appliquent à ces parties communes à usage restreint.

[...]

1046. Chaque copropriétaire a sur les parties communes un droit de propriété indivis. Sa quote-part dans les parties communes est égale à la valeur relative de sa fraction.

1047. Chaque fraction constitue une entité distincte et peut faire l'objet d'une aliénation totale ou partielle; elle comprend, dans chaque cas, la quote-part des parties communes afférente à la fraction, ainsi que le droit d'usage des parties communes à usage restreint, le cas échéant.

[...]

1050. Chaque fraction forme une entité distincte aux fins d'évaluation et d'imposition foncière.

Le syndicat doit être mis en cause en cas de contestation en justice de l'évaluation d'une fraction par un copropriétaire. ».

[Nos soulignements]

Ainsi, lorsqu'on affirme qu'un immeuble constitue une copropriété divise, on parle nécessairement d'un bien distinct dont le droit de propriété se répartit entre les copropriétaires par fractions comprenant chacune une partie privative, matériellement divisée, et une quote-part des parties communes, et ce, conformément à la publication de la déclaration de copropriété divise de l'immeuble.

Ces règles de droit civil nous amènent à conclure que le Complexe faisant l'objet de votre demande est constitué de deux biens distincts, constituant chacun un immeuble distinct, à savoir :

- Immeuble 1 : Phase 1 qui comprend 227 appartements ainsi que des aires communes;
- Immeuble 2 : Phase 2 qui comprend les unités de copropriété divise.

Aires communes

Selon l'information fournie, les Aires communes ne sont pas des « parties communes », au sens de l'article 1043 du CcQ, de l'immeuble (Phase 2) faisant l'objet de la copropriété divise. En effet, les Aires communes semblent situées dans la phase 1 du Complexe et dans une partie privative de la phase 2 du Complexe.

Par ailleurs, nous comprenons que c'est la Société (et non le Syndicat de copropriété) qui est propriétaire de la phase 1 du Complexe et de la partie privative de la phase 2 du Complexe où sont situées les Aires communes faisant l'objet de votre demande. C'est donc la Société, et non le Syndicat de copropriété, qui effectue, en contrepartie d'un montant mensuel de ***** \$, la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires.

Notion d'habitation

Le paragraphe 123(1) de la LTA définit le terme « habitation » de la façon suivante :

« « habitation » Maison individuelle, jumelée ou en rangée, unité en copropriété, maison mobile, maison flottante, appartement, chambre d'hôtel, de motel, d'auberge ou de pension, chambre dans une résidence d'étudiants, d'aînés, de personnes handicapées ou d'autres particuliers ou tout gîte semblable, ou toute partie de ceux-ci, qui est, selon le cas :

- a) occupée à titre résidentiel ou d'hébergement;
- b) fournie par bail, licence ou accord semblable, pour être utilisée à titre résidentiel ou d'hébergement;
- c) vacante et dont la dernière occupation ou fourniture était à titre résidentiel ou d'hébergement;
- d) destinée à servir à titre résidentiel ou d'hébergement sans avoir servi à une fin quelconque. ».

[Nos soulignements]

On constate que la définition du terme « habitation » fait notamment référence à une unité en copropriété ou à un appartement occupé ou utilisé à titre résidentiel. Or, nous comprenons que la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires ne comprend pas la fourniture d'une telle unité en copropriété ni d'un tel appartement.

Par conséquent, la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires ne constitue pas la fourniture d'une habitation aux fins de l'application de la LTA.

Notion d'immeuble d'habitation

Par ailleurs, le paragraphe 123(1) de la LTA définit l'expression « immeuble d'habitation » de la façon suivante :

« Immeuble d'habitation

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;

b) la partie d'un bâtiment, y compris la proportion des parties communes et des dépendances du bâtiment, et du fonds sous-jacent ou contigu à celui-ci, qui est attribuable à l'habitation et raisonnablement nécessaire à son usage résidentiel, qui constitue :

(i) d'une part, tout ou partie d'une maison jumelée ou en rangée, d'un logement en copropriété ou d'un local semblable qui est, ou est destinée à être, une parcelle séparée ou une autre division d'immeuble sur lequel il y a, ou il est prévu qu'il y ait, un droit de propriété distinct des droits de propriété des autres parties du bâtiment,

(ii) d'autre part, une habitation;

c) la totalité du bâtiment visé à l'alinéa a) ou du local visé au sous-alinéa b)(i), qui est la propriété d'un particulier, ou qui lui a été fourni par vente, et qui sert principalement de résidence au particulier, à son ex-époux ou ancien conjoint de fait ou à un particulier lié à ce particulier, y compris :

(i) dans le cas d'un bâtiment visé à l'alinéa a), les dépendances, le fonds sous-jacent et la partie du fonds contigu qui sont raisonnablement nécessaires à l'usage du bâtiment,

(ii) dans le cas d'un local visé au sous-alinéa b)(i), la fraction des parties communes et des dépendances du bâtiment, et du fonds sous-jacent ou contigu à celui-ci, qui est attribuable à l'immeuble et raisonnablement nécessaire à son usage;

[...] ».

[Nos soulignements]

On constate que la définition de l'expression « immeuble d'habitation » implique toujours la présence d'une habitation. Or, nous avons déjà déterminé que la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires ne constitue pas la fourniture d'une habitation.

Par ailleurs, il est vrai que les Aires communes faisant l'objet de votre demande peuvent faire partie de la fourniture d'un immeuble d'habitation au sens du paragraphe 123(1) de la LTA, mais seulement dans la mesure où ces Aires communes sont fournies conjointement avec une habitation.

Or, nous comprenons que la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires ne comprend pas la fourniture d'une habitation au sens du paragraphe 123(1) de la LTA.

Pour ce motif, la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires ne se qualifie pas à titre de fourniture d'un immeuble d'habitation, puisqu'aucune habitation n'est fournie par la Société aux Copropriétaires.

Par conséquent, la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires ne constitue pas la fourniture exonérée d'un immeuble d'habitation, ni d'une habitation, en vertu de l'article 6 de la partie I de l'annexe V de la LTA.

Conclusion

Considérant ce qui précède, nous réitérons notre conclusion à l'effet que la fourniture de la servitude portant sur les Aires communes aux Copropriétaires constitue la fourniture taxable d'un immeuble aux fins de l'application de la LTA.

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