

Direction principale des lois sur les taxes
et l'administration fiscale et des
affaires autochtones

DESTINATAIRE : *****

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

DATE : Le 19 août 2015

OBJET : **Interprétation relative à la TPS et à la TVQ**
Acquisition d'un immeuble dans l'intention d'y exploiter
une garderie
N/Réf. : 15-026020-001

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 à l'acquisition d'un immeuble dans l'intention d'y exploiter une garderie.

Exposé des faits

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

1. La société ***** (Société), faisant affaire sous le nom de *****, a été constituée le ***** 2012.
2. Société est inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ) depuis le ***** 2012.
3. Société produit ses déclarations de TPS/TVQ sur une base annuelle, avec une fin de période fixée au *****.
4. Société a acheté, le ***** 2012, un immeuble de deux étages avec l'intention d'exploiter une garderie au deuxième étage (50 % de la superficie), et de louer les locaux situés au premier étage à des fins commerciales (50 % de la superficie). Aucune partie de cet immeuble ne constitue un immeuble d'habitation.
5. Le contrat notarié indique que la fourniture de l'immeuble est taxable et qu'il relève de la responsabilité de l'acquéreur de remettre les taxes aux autorités fiscales puisque ce dernier est un inscrit.

6. Lors de la production de sa déclaration de TPS/TVQ pour la période se terminant le ***** 2013, Société n'a pas déclaré les taxes payées relativement à l'achat de l'immeuble.
7. Société croyait avoir droit de réclamer la totalité de la TPS/TVQ payée à l'égard de l'immeuble lors de son acquisition, étant donné qu'elle ne voulait initialement pas exploiter elle-même la garderie. Société souhaitait aménager le deuxième étage en garderie dans le but de louer le local à une personne qui exploiterait une garderie.
8. Une demande de permis de garderie a été déposée par Société auprès du ministre de la Famille, des Aînés et de la Condition féminine le ***** 2012, conformément à la Loi sur les services de garde éducatifs à l'enfance (RLRQ, c. S-4.1.1).
9. Dans l'attente du permis, Société a obtenu le plan d'aménagement de la garderie auprès d'un architecte, l'approbation de la ville ainsi qu'un permis de construction.
10. Les travaux de construction de la garderie auraient débuté en ***** 2012.
11. Le permis de garderie a été accordé à Société le ***** 2013.
12. Selon les renseignements qui figurent au Registre des entreprises, Société a pour activité d'exploiter une garderie pour enfants.
13. L'ouverture de la garderie a eu lieu le ***** 2013.

Interprétation demandée

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

- L'immeuble a-t-il été acquis afin d'être utilisé dans le cadre d'activités exonérées (exploitation de la garderie) au sens du paragraphe 196(1) de la LTA?
- Dans quelle mesure Société pouvait-elle demander un crédit de taxe sur les intrants (CTI), conformément au paragraphe 169(1) de la LTA, lors de l'acquisition de l'immeuble?
- L'immeuble est-il visé par les règles de changement d'usage énoncées au paragraphe 206(5) de la LTA au moment où Société obtient son permis pour exploiter la garderie, ou encore à l'ouverture de la garderie?

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Première interrogation

En vertu de l'article 1 de la partie IV de l'annexe V de la LTA, la fourniture de services de garde d'enfants âgés de quatorze ans ou moins pendant des périodes d'une durée normale de moins de vingt-quatre heures par jour est exonérée de la TPS. Ainsi, lorsque Société exploite la garderie dans les locaux situés au deuxième étage de l'immeuble, elle utilise l'immeuble dans le cadre d'activités exonérées. Toutefois, les locaux situés au premier étage sont utilisés par Société dans le cadre d'activités commerciales, c'est-à-dire leur location.

Le paragraphe 196(1) de la LTA prévoit une présomption applicable lorsqu'une personne acquiert une immobilisation :

« Pour l'application de la présente partie, la personne qui acquiert, importe ou réserve un bien pour l'utiliser comme immobilisation dans une mesure déterminée à une fin déterminée est réputée l'utiliser ainsi immédiatement après l'avoir acquis, importé ou réservé. ».

Selon les faits présentés et en vertu de ce paragraphe, nous considérons que l'immeuble a été acquis par Société pour être utilisé à la fois dans le cadre d'activités commerciales et exonérées, dans des proportions respectives de 50 %. En effet, la demande de permis de garderie avait été déposée par Société avant même l'achat de l'immeuble, ce qui témoigne de son intention d'exploiter elle-même la garderie, et d'utiliser le deuxième étage de l'immeuble à des fins exonérées.

Lorsque Société a acheté l'immeuble, le vendeur l'utilisait en totalité dans le cadre d'activités commerciales. La vente de l'immeuble par le vendeur à Société constituait une fourniture taxable aux fins de l'application de la TPS. Étant donné que Société était inscrite au fichier de la TPS, le vendeur n'était pas tenu de la percevoir¹.

Par ailleurs, l'immeuble n'a pas été acquis principalement (plus de 50 %) dans le cadre d'activités commerciales par Société. Cette dernière était donc tenue de payer la taxe auprès de l'Agence du revenu du Québec et de présenter une déclaration contenant les renseignements prescrits à cet effet au plus tard le dernier jour du mois suivant le mois civil où la taxe est devenue payable, soit le dernier jour du mois de juin 2012².

Deuxième interrogation

Le paragraphe 169(1) de la LTA prévoit, de manière générale, qu'une personne inscrite peut demander un CTI relativement à un bien qu'elle acquiert au cours d'une période de déclaration, selon le pourcentage de la mesure dans laquelle la

¹ Alinéa 221(2)b) de la LTA.

² Alinéa 228(4)b) et paragraphe 168(5) de la LTA.

personne a acquis le bien pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales. Afin de déterminer la mesure dans laquelle une personne a acquis un bien afin d'effectuer une fourniture taxable pour une contrepartie ou à d'autres fins, le paragraphe 141.01(5) de la LTA précise que seule une méthode juste et raisonnable, utilisée tout au long d'un exercice par la personne, peut être utilisée.

Dans la présente situation, 50 % de la superficie de l'immeuble est utilisée dans le cadre d'activités commerciales. Société est donc admise à demander un CTI dans cette proportion afin de récupérer en partie la TPS payée lors de l'achat de l'immeuble. En effet, la superficie des locaux d'un immeuble apparaît être une méthode juste et raisonnable afin de déterminer la mesure dans laquelle il est acquis dans le cadre d'activités commerciales.

Troisième interrogation

L'immeuble n'est pas visé par les règles de changement d'usage lorsque Société obtient son permis ni lors de l'ouverture de la garderie. Il a été acquis, dans une proportion de 50 %, dans l'intention d'y exploiter une garderie. En vertu du paragraphe 196(1) de la LTA, Société est réputée avoir utilisé l'immeuble, dans cette proportion, à des fins exonérées immédiatement après l'avoir acquis. L'intention d'exploiter une garderie au deuxième étage s'est par la suite concrétisée, en juillet 2013, lors de l'ouverture de la garderie.

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 *****.