



DESTINATAIRE : *****

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

DATE : Le 25 janvier 2018

OBJET : **Interprétation relative à la taxe sur l'hébergement**
Notion de « base occasionnelle »
N/Réf. : 17-038657-001

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] relativement aux fournitures effectuées par la société ***** (Société).

Exposé des faits

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

1. Société est une société qui a pour activité la transformation d'immeubles résidentiels, industriels ou commerciaux en copropriétés divisées (Appartements).
2. Société rend en tout temps disponibles, pour location, certains des Appartements.
3. Les Appartements sont situés dans un même immeuble.
4. Nous comprenons que les Appartements sont situés dans une région touristique prescrite.
5. Une demande d'attestation de classification - Établissement Hôtelier - a été faite par Société relativement à cet immeuble, tel que requis pour l'exploitation d'un établissement d'hébergement touristique en vertu de la *Loi sur les établissements d'hébergement touristique*¹.
6. Une demande d'inscription au fichier de la taxe sur l'hébergement (TH) a été complétée par Société en ***** 2014. Cette inscription est toujours en vigueur.
7. Pour la période du ***** 2011 au ***** 2015, Société n'a pas perçu la TH lors des locations d'Appartements.

¹ RLRQ, chapitre E-14.2, article 6.

8. Société soutient que les locations effectuées avant sa date d'inscription au fichier de la TH ne sont pas assujetties à cette taxe étant donné que :

- Les locations seraient effectuées à des sociétés qui utilisent les Appartements pour des activités commerciales (une place d'affaires ou autre).
- Les locations seraient effectuées à des sociétés pour utilisation par des employés qui séjournent à l'extérieur de leur lieu de résidence habituelle.
- Les locations seraient effectuées à des agences qui travaillent pour des sociétés, *****.
- Pour la période de ***** 2011 à ***** 2014, la location résidentielle ne serait qu'occasionnelle et limitée aux périodes suivantes :

Appartement no. ***** : 5 semaines (5 locataires)
Appartement no. ***** : 9 ½ semaines (9 locataires)
Appartement no. ***** : 2 semaines (2 locataires)
Appartement no. ***** : 6 semaines (6 locataires)
Appartement no. ***** : 15 ½ semaines (15 locataires)
Appartement no. ***** : 9 semaines (9 locataires)

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part afin de déterminer si les locations d'Appartements, effectuées par Société, constituent la fourniture d'unités d'hébergement assujettie à la TH.

Interprétation donnée

L'assujettissement à la TH est prévu à l'article 541.24 du titre IV.2 de la LTVQ. Il y est indiqué que le client doit payer une taxe lors de la fourniture d'une unité d'hébergement dans un établissement d'hébergement prescrit situé dans une région touristique prescrite. Cette taxe se calcule au taux applicable sur la valeur de la contrepartie de la nuitée, ou est égale à un montant fixe par nuitée pour chaque unité.

Plusieurs notions se retrouvent à l'article 541.24 de la LTVQ, et il convient d'apporter les précisions qui suivent afin de déterminer si, en l'espèce, la TH est applicable aux fournitures effectuées par Société.

- Unité d'hébergement

Tout d'abord, l'expression « unité d'hébergement » est définie à l'article 541.23 de la LTVQ. Elle s'entend, entre autres, d'un appartement. Ainsi, chaque Appartement constitue une unité d'hébergement distincte aux fins de la TH. Ces unités d'hébergement sont situées dans un « établissement d'hébergement prescrit » en vertu du *Règlement sur la taxe de vente du Québec*², en l'occurrence un établissement hôtelier selon la demande d'attestation effectuée.

² RLRQ, chapitre T-0.1, r. 2, article 541.24R1.

- *Établissement d'hébergement*

L'article 541.24 de la LTVQ précise que la TH s'applique à l'égard de la fourniture effectuée par l'exploitant d'un « établissement d'hébergement ». En l'espèce, Société est l'exploitante de l'établissement d'hébergement puisqu'elle est la personne qui exerce les activités relatives à l'exploitation de l'établissement d'hébergement³. Le terme « établissement d'hébergement » est défini à l'article 541.23 de la LTVQ, qui renvoie à l'article 1 du *Règlement sur les établissements d'hébergement touristique*⁴ (Règlement), lequel se lisait ainsi pour les périodes visées par la présente demande :

« Constitue un établissement d'hébergement touristique tout établissement exploité par une personne qui offre en location à des touristes, contre rémunération, au moins une unité d'hébergement pour une période n'excédant pas 31 jours. En sont exclues les unités d'hébergement offertes sur une base occasionnelle.

Un ensemble de meubles et d'immeubles, contigus ou groupés, ayant en commun des accessoires ou des dépendances, peut constituer un seul établissement pourvu que les meubles et immeubles qui le composent soient exploités par une même personne et fassent partie d'une même catégorie d'établissements d'hébergement touristique. »

[Nos soulignements]

Pour l'application de cette disposition, c'est donc l'offre en location, et non les fournitures d'unités d'hébergement effectuées, qu'il convient de considérer.

- *Base occasionnelle*

Concernant la notion de « base occasionnelle », le bulletin d'interprétation et des pratiques administratives concernant les lois et les règlements TVQ. 541.23-1/R4⁵ en donne l'exemple suivant :

« 7. L'exclusion des unités offertes en location sur une base occasionnelle, mentionnée au paragraphe précédent, vise, par exemple, les unités offertes lors d'un festival annuel aux touristes qui viennent assister à cet événement. Ainsi, une personne qui offre en location à des touristes une unité d'hébergement seulement durant la période de ce festival n'exploite pas un établissement d'hébergement. »

- *Touriste*

Le terme « touriste » n'étant pas défini dans les lois et règlements applicables, il s'ensuit que nous devons référer à son sens courant. Citons, par exemple, l'encyclopédie Larousse au sujet de la définition du terme « tourisme » :

³ Article 541.23 de la LTVQ « exploitant d'un établissement d'hébergement ».

⁴ RLRQ, chapitre E-14.2, r. 1, article 1.

⁵ Revenu Québec, Bulletin d'interprétation et des pratiques administratives concernant les lois et les règlements TVQ. 541.23-1/R4, « Application de la taxe sur l'hébergement dans les régions touristiques prescrites - Règles générales et transitoires », 20 décembre 2013.

« Les formes très variées du tourisme rendent cette activité difficile à définir. Pour l'Organisation mondiale du tourisme (OMT), « le tourisme comprend les activités déployées par les personnes au cours de leurs voyages et de leurs séjours dans des lieux situés en dehors de leur environnement habituel pour une période consécutive qui ne dépasse pas une année, à des fins de loisirs, pour affaires et autres motifs »⁶.

Ainsi, la notion de « touriste » vise une personne qui effectue un voyage à l'extérieur de son lieu de résidence habituelle et comprend la personne qui effectue un voyage dans le cadre de son travail.

- *Accessoire et dépendance*

Le Règlement ne définit pas les termes « accessoires » et « dépendances » employés au deuxième alinéa de la définition « d'établissement d'hébergement ». Toutefois, des dispositions concernant le louage sont prévues au Code civil du Québec. En cette matière, la doctrine rapporte les exemples suivants du terme « accessoire » : espaces de stationnement, accès aux lieux loués, espace d'entreposage, espaces communs, terrain adjacent, enseigne, terrasse. Quant à la notion de « dépendances », l'Agence du revenu du Canada est d'avis qu'il pourrait s'agir d'un garage isolé, d'une remise fixée en permanence ou d'une piscine hors-sol⁷.

Au terme de cette analyse, nous concluons que les fournitures d'Appartements effectuées par Société sont assujetties à la TH. En l'espèce, chaque Appartement constitue une unité d'hébergement distincte exploitée par Société. Ces unités d'hébergement font partie d'un même établissement d'hébergement, composé d'un ensemble de meubles et d'immeubles, contigus ou groupés, qui ont en commun des accessoires ou des dépendances. Par ailleurs, ces meubles et immeubles sont tous exploités par Société, et font partie d'une même catégorie d'établissements d'hébergement touristique, soit un établissement hôtelier. Bien que parfois louées à des sociétés pour utilisation par leurs employés ou à d'autres fins, les unités d'hébergement comprises dans cet établissement sont offertes en location à des touristes, et cette offre en location n'est pas effectuée sur une base occasionnelle.

Finalement, en raison de la politique administrative de Revenu Québec publiée le 20 décembre 2013, advenant que Société fournisse une unité d'hébergement à un client et que l'entente relative à cette fourniture prévoie qu'elle est effectuée pour une durée de plus de 31 jours consécutifs, il est à noter que la TH ne s'appliquerait pas⁸.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la présente lettre, vous pouvez communiquer avec *****.

⁶ En ligne : <http://www.larousse.fr/encyclopedie/divers/tourisme/97970> (consulté le 11 décembre 2017).

⁷ ARC, Mémoire sur la TPS/TVH 19.3.1 « Remboursement pour habitation construite par un constructeur (fonds acheté) », 26 septembre 2005, paragraphe 10.

⁸ Revenu Québec, Bulletin d'interprétation et des pratiques administratives concernant les lois et règlements TVQ. 541.24-2/R2, « Fourniture d'une unité d'hébergement pour une période de plus de 31 jours consécutifs en regard de l'imposition de la taxe sur l'hébergement », 20 décembre 2013.