

Québec, le 29 mars 2021

**Objet : Interprétation relative à la TPS
Interprétation relative à la TVQ
Cession de droits dans une offre d'achat
N/Réf. : 20-051368-001**

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] à l'égard de la cession de droits dans une offre d'achat relative à un immeuble.

Exposé des faits

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

1. Société A est une société de portefeuille constituée en vertu de la Loi sur les sociétés par actions (RLRQ, c. S-31.1).
2. Société B est une société constituée en vertu de la Loi canadienne sur les sociétés par actions (L.R.C. (1985), c. C-44) ayant comme principale activité l'exploitation d'immeubles.
3. Société A et Société B résident au Québec et elles sont inscrites aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
4. Société A et Société B ne sont pas associées ou liées aux fins de l'application de la LTA et de la LTVQ.
5. Société A a conclu avec un tiers (Vendeur) une offre d'achat-vente (Offre) relativement à l'acquisition d'un immeuble situé au Québec (Immeuble).
6. Cette Offre prévoit que Société A pourra acquérir l'Immeuble pour une contrepartie de ***** \$.
7. Société A a conclu l'Offre en vue de fournir ses droits dans celle-ci en faveur de Société B.

8. L'Immeuble comporte une portion résidentielle et une portion commerciale, représentant respectivement 90 % et 10 % de la superficie totale de l'Immeuble.
9. Société A désire céder ses droits dans l'Offre à Société B pour une contrepartie de ***** \$.
10. Il est prévu que Société B acquiert l'Immeuble à la suite de l'achat des droits de Société A afin de l'utiliser dans les mêmes proportions que celles du Vendeur.

Interprétation demandée

Vous désirez obtenir une interprétation de notre part quant aux éléments suivants :

- 1) La cession des droits dans l'Offre en faveur de Société B constitue-t-elle une fourniture assujettie à la TPS et à la TVQ en vertu du paragraphe 165(1) de la LTA et de l'article 16 de la LTVQ?
- 2) Dans l'affirmative, Société A doit-elle percevoir les taxes payables par Société B eu égard à la fourniture en vertu du paragraphe 221(1) de la LTA et de l'article 422 de la LTVQ?
- 3) Société B peut-elle, conformément au paragraphe 169(1) de la LTA et à l'article 199 de la LTVQ, réclamer un crédit de taxe sur les intrants (CTI) et un remboursement de la taxe sur les intrants (RTI) relativement aux taxes payées pour l'acquisition des droits dans l'Offre?

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS)

Question 1 - La cession des droits dans l'Offre en faveur de Société B constitue-t-elle une fourniture assujettie à la TPS et à la TVQ en vertu du paragraphe 165(1) de la LTA et de l'article 16 de la LTVQ?

Le paragraphe 165(1) de la LTA prévoit que l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer une taxe calculée au taux prévu sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.

Selon le paragraphe 123(1) de la LTA, une « fourniture » comprend, sous réserve des articles 133 et 134, la livraison de biens ou la prestation de services, notamment par vente, transfert, troc, échange, louage, licence, donation ou aliénation.

Un « bien » est défini comme étant tous biens (meubles et immeubles), tant corporels qu'incorporels, y compris un droit quelconque, une action ou une part, à l'exclusion de l'argent¹.

¹ Par. 123(1) de la LTA « bien ».

Ainsi, la cession des droits dans l'Offre constitue une fourniture aux fins de la LTA.

Afin de déterminer si cette fourniture est assujettie à la TPS, il y a lieu d'établir si elle correspond à une fourniture d'immeuble. Le terme « immeuble » est défini au paragraphe 123(1) de la LTA comme étant, au Québec, les immeubles et les baux y afférents. À cet égard, il faut donc se référer aux notions de droit civil. En vertu de l'article 904 du Code civil du Québec, les droits réels qui portent sur des immeubles sont immeubles.

Or, une offre d'achat acceptée par les parties ne confère pas de droit réel sur un immeuble, mais plutôt un droit personnel. De ce fait, nous sommes d'avis que la cession des droits dans l'Offre ne constitue pas la fourniture d'un immeuble, mais plutôt la fourniture d'un bien meuble incorporel (BMI).

Enfin, cette fourniture sera assujettie à la TPS si elle constitue une « fourniture taxable » au sens du paragraphe 123(1) de la LTA, c'est-à-dire s'il s'agit d'une fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale, à moins qu'une disposition d'exonération ne soit applicable.

Selon ce même paragraphe, constituent des activités commerciales exercées par une personne :

« a) l'exploitation d'une entreprise (à l'exception d'une entreprise exploitée sans attente raisonnable de profit par un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où l'entreprise comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;

b) les projets à risque et les affaires de caractère commercial (à l'exception de quelque projet ou affaire qu'entreprend, sans attente raisonnable de profit, un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où le projet ou l'affaire comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées;

[...]². »

Dans la présente situation, nous concluons que la fourniture a été effectuée dans le cadre d'un projet à risque ou d'une affaire à caractère commercial. En effet, Société A a conclu l'Offre en vue de fournir, avec profit, ses droits dans celle-ci. De plus, Société A a également l'intention de répéter cette opération dans le futur.

Considérant qu'aucune disposition d'exonération n'est applicable à cette fourniture de BMI, elle est assujettie à la TPS.

² Par. 123(1) de la LTA « activité commerciale ».

Question 2 - Société A doit-elle percevoir les taxes payables par Société B eu égard à la fourniture en vertu du paragraphe 221(1) de la LTA et de l'article 422 de la LTVQ?

Le paragraphe 221(1) de la LTA prévoit que la personne qui effectue une fourniture taxable doit percevoir la taxe payable par l'acquéreur.

Puisque la cession des droits dans l'Offre correspond à la fourniture d'un BMI, Société A doit percevoir la taxe payable par Société B à cet égard.

En effet, l'exception énoncée au paragraphe 221(2) de la LTA ne s'applique pas à la fourniture d'un BMI.

Question 3 - Société B peut-elle, conformément au paragraphe 169(1) de la LTA et à l'article 199 de la LTVQ, réclamer un CTI et un RTI relativement aux taxes payées pour l'acquisition des droits dans l'Offre?

En règle générale, lorsque les conditions prévues au paragraphe 169(1) de la LTA sont remplies, un inscrit peut réclamer un CTI eu égard à la taxe payée pour l'acquisition d'un bien dans la mesure où ce dernier a été acquis pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre de ses activités commerciales.

Tel que mentionné précédemment, l'exploitation d'une entreprise, les projets à risque ainsi que les affaires de caractère commercial constituent des activités commerciales, sauf dans la mesure où l'entreprise, le projet ou l'affaire comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées.

Lorsqu'une personne effectue à la fois des fournitures taxables et des fournitures exonérées, celle-ci doit déterminer le pourcentage de consommation ou d'utilisation projetée ou réelle dans le cadre de ses activités commerciales pour chaque bien qu'elle a acquis pour consommation ou utilisation. Cette répartition est fondée sur le pourcentage d'utilisation auquel le bien est affecté pour produire des fournitures taxables pour une contrepartie.

Selon les faits soumis, nous comprenons que le BMI serait acquis par Société B dans le cadre de l'exploitation de son entreprise en vue d'être consommé dans les proportions suivantes :

- 10 % dans le cadre de ses activités commerciales, lequel pourcentage représente la superficie de l'Immeuble utilisée pour effectuer des fournitures taxables pour une contrepartie;
- 90 % hors du cadre de ses activités commerciales, lequel pourcentage représente la superficie de l'Immeuble utilisée pour effectuer des fournitures exonérées.

En vertu du paragraphe 141(4) de la LTA, la consommation ou l'utilisation pour laquelle une personne, sauf une institution financière, a acquis un bien est réputée se faire en totalité dans le cadre de ses activités non commerciales si elle se fait presque en totalité dans ce cadre³.

³ Considérant que le bien acquis correspond à un BMI, le paragraphe 141(5) de la LTA ne trouve pas application.

Le BMI serait donc considéré avoir été acquis en totalité par Société B hors du cadre de ses activités commerciales. Par conséquent, aucun CTI ne pourrait être réclamé en vertu du paragraphe 169(1) de la LTA à l'égard de la TPS payée ou payable pour l'acquisition des droits dans l'Offre.

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