



Québec, le 23 mars 2023

**Objet : Interprétation relative à la TPS/TVH
Interprétation relative à la TVQ
Cession du droit d'usage - Immeuble
N/Réf. : 22-061689-001**

,

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. 1985, ch. E-15) [LTA] et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (RLRQ, c. T-0.1) [LTVQ] à l'égard de cessions de droits d'usage de lots consenties par une société en faveur de particuliers.

Exposé des faits

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

1. Une société (Société) inscrite aux fichiers de la taxe sur les produits et services / taxe de vente harmonisée (TPS/TVH) et de la taxe de vente du Québec (TVQ) a acquis, par cession, des droits d'usage exclusifs dans des lots situés au Québec, dont copie caviardée de l'Acte de cession nous a été fournie aux fins de la présente demande.
2. L'Acte de cession prévoit notamment que la cession de droits d'usage exclusif dans des lots identifiés en faveur de Société est effectuée pour un terme de cent ans et pour une contrepartie.
3. Il est également prévu que le cédant renonce au droit d'accession ainsi qu'à tout autre droit dont il pourrait prétendre à l'égard des biens, actuels ou futurs, en faveur du propriétaire des droits d'usage exclusifs.
4. Dans le cadre d'un projet de développement, Société a conclu plusieurs cessions des droits d'usage exclusifs dans les lots en faveur de particuliers, dont copie caviardée d'un contrat de cession type de droits d'usage par Société à un particulier (Contrat) nous a été fournie aux fins de la présente demande.
5. Le Contrat prévoit que la cession du droit d'usage exclusif est effectuée dans le cadre de l'entreprise de Société à un particulier, lequel n'est pas inscrit aux fins de la LTA et de la LTVQ.

6. Le Contrat stipule que la cession du droit d'usage exclusif en faveur d'un particulier est effectuée pour un terme de cent ans et pour une contrepartie.
7. Le Contrat prévoit également qu'une telle cession est assujettie à la TPS/TVH et à la TVQ.
8. Société a perçu la TPS/TVH et la TVQ relatives aux cessions des droits d'usage exclusif des lots en faveur de particuliers.
9. En vertu du Contrat, le particulier aura le droit d'installer sur le lot dans lequel il a un droit d'usage, un bâtiment de type « Habitaflex » (ou de type similaire) ainsi que des cabanons, patios et autres biens de même nature, dont il demeurera le seul propriétaire.
10. Le bâtiment est constitué de panneaux préfabriqués et d'un module mécanique prêt à raccorder aux services d'électricités, d'égouts, etc. Ces constituantes sont installées sur des fondations vissées au sol.
11. Considérant la renonciation au droit d'accession, le particulier est le seul propriétaire de tous les ouvrages et constructions installés sur le lot affecté du droit d'usage.

Interprétation demandée

Vous désirez obtenir la confirmation que les cessions de droits d'usage des lots conférés par Société en faveur des particuliers constituent des fournitures exonérées de la TPS/TVH et de la TVQ.

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (TPS) / Taxe de vente harmonisée (TVH)

Qualification du droit d'usage

L'article 1119 du Code civil du Québec (C.c.Q.) stipule que l'usage est un démembrement du droit de propriété et qu'il constitue un droit réel. Il octroie à son titulaire le droit de se servir temporairement du bien d'autrui et d'en percevoir les fruits et revenus. Selon l'article 904 du C.c.Q, les droits réels qui portent sur des immeubles sont immeubles.

L'octroi du droit d'usage n'a pas pour effet de transférer la propriété du lot. Ce démembrement du droit de propriété permet plutôt aux particuliers de se servir temporairement du bien d'autrui¹. En l'espèce, selon le Contrat, le particulier détenant un droit d'usage exclusif sur un lot a le droit d'installer sur celui-ci une habitation de type « Habitaflex » (ou de type similaire) ainsi que des cabanons, patios et autres biens de même nature, dont il demeurera le seul propriétaire.

¹ Article 1172 du C.c.Q.

Aux fins de l'application de la LTA au Québec, un « immeuble » est défini au paragraphe 123(1) de cette loi de la manière suivante :

« Les immeubles comprennent :

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

[...] »

Par conséquent, puisqu'une cession de droit d'usage exclusif d'un lot constaté par un Contrat est un immeuble au sens du *C.c.Q.*, il est un « immeuble » au sens de la définition de ce terme au paragraphe 123(1) de la LTA.

Par ailleurs, aux fins de l'application de la LTA, la cession d'un droit d'usage exclusif d'un lot est assimilée à la fourniture d'un immeuble par bail, licence ou accord semblable.

Exonération de la fourniture

Généralement, la fourniture d'un immeuble situé au Canada est taxable, à moins qu'elle ne soit expressément exonérée. L'article 7 de la partie I de l'annexe V de la LTA stipule qu'est exonérée :

« La fourniture :

a) d'un fonds, sauf un emplacement dans un parc à roulettes résidentiel, effectuée, aux termes d'un bail, d'une licence ou d'un accord semblable prévoyant la possession ou l'utilisation continues du fonds pour une durée d'au moins un mois, selon le cas :

(i) au profit du propriétaire, du locataire, de l'occupant ou du possesseur d'une habitation fixée, ou à fixer, sur le fonds en vue de son utilisation à titre résidentiel,

(ii) au profit d'une personne qui acquiert la possession du fonds en vue d'y construire un immeuble d'habitation dans le cadre d'une activité commerciale;

[...] »

Afin de se qualifier de fourniture exonérée, le bâtiment doit être une « habitation » au sens de la définition de ce terme prévue au paragraphe 123(1) de la LTA. Selon cette définition, constitue notamment une habitation, une maison mobile. L'expression « maison mobile » est définie à ce même paragraphe comme étant un « bâtiment, dont la fabrication et l'assemblage sont achevés ou achevés en grande partie, qui est équipé d'installations complètes de plomberie, d'électricité et de chauffage et conçu pour être déplacé jusqu'à un emplacement pour y être placé sur des fondations, raccordé à des installations de service et occupé à titre résidentiel ».

L'Énoncé de politique sur la TPS/TVH P-223 intitulé *La signification de « dont la fabrication et l'assemblage sont achevés ou achevés en grande partie » dans la définition de « maison mobile »* publié par l'Agence du revenu du Canada précise ce que sont des « maisons préfabriquées mobiles »:

[L]es maisons mobiles/modulaires à plusieurs sections doivent consister en modules tridimensionnels comportant trois murs ainsi qu'un toit/plafond. De plus, ces modules doivent se trouver dans l'état le plus complet possible au moment où ils sortent des locaux du fabricant, en prenant en considération le fait qu'ils doivent être transportés.

En l'espèce, un bâtiment de type « Habitaflex » remplit les conditions énoncées à la définition de l'expression « maison mobile » puisque les panneaux et modules se trouvent dans l'état le plus complet possible permettant leur transport. Par ailleurs, puisqu'il est destiné à servir à titre résidentiel une fois installé, il constitue ainsi une « habitation » au sens de la LTA.

En résumé, la fourniture des droits d'usage exclusif des lots prévoit la possession ou l'utilisation de façon continue du fonds pour une durée d'au moins un mois au profit du propriétaire d'une maison mobile à fixer sur le fonds en vue de son usage résidentiel. Ainsi, afin de répondre à votre interrogation, puisque les critères précités du sous-alinéa 7(a)i) de la partie I de l'annexe V de la LTA sont remplis, les cessions des droits d'usage des lots consenties par Société en faveur de particuliers constituent dès lors des fournitures exonérées.

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 memorandum sur la TPS/TVH 1-4 *Service de décisions et d'interprétations en matière d'accise et de TPS/TVH*, 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/TVH étant généralement harmonisés, notre interprétation relative à l'application de la TVQ à la situation ci-dessus décrite est au même effet que dans les régimes de la TPS/TVH.

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