



DESTINÉE À : *****

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

DATE : Le 30 janvier 2024

OBJET : **Interprétation relative à la TPS/TVH et à la TVQ
Fourniture entre personnes ayant un lien de dépendance
- Améliorations apportées à une terre agricole détenue
en copropriété indivise
N/Réf. : 23-065101-001**

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application du paragraphe 155(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. (1985), c. E-15) [LTA] et de l'article 55 de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (RLRQ, c. T-0.1) [LTVQ] relativement à la fourniture d'améliorations apportées à une terre agricole entre personnes ayant un lien de dépendance.

Exposé des faits

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

1. ***** (Particulier A) exploite au Québec une entreprise agricole, *****.
2. Particulier A est inscrit aux fichiers de la taxe sur les produits et services (TPS)/taxe de vente harmonisée (TVH) et de la taxe de vente du Québec (TVQ).
3. ***** (Particulier B) et Particulier A sont des personnes ayant un lien de dépendance.
4. Particulier B n'est pas inscrit aux fichiers de la TPS/TVH et de la TVQ.
5. Aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.R.C. (1985), c. 1, (5^e suppl.)) et de la *Loi sur les impôts* (RLRQ, c. I-3), les revenus générés par l'entreprise agricole de Particulier A constituent un revenu d'entreprise. Toutefois, Particulier B ne reçoit aucun revenu provenant de l'entreprise agricole de Particulier A.
6. Le ***** 20X1, Particulier A et Particulier B ont notamment acquis un immeuble situé au Québec, lequel est connu et désigné comme étant le lot ***** de la circonscription foncière de ***** (Immeuble). L'Immeuble est un terrain vacant qui est situé en zone agricole.

7. La fourniture de l'Immeuble par vente à Particulier A et Particulier B fut exonérée de la TPS et de la TVQ.
8. L'Immeuble est une immobilisation de Particulier A et de Particulier B au sens du paragraphe 123(1) de la LTA et de l'article 1 de la LTVQ.
9. Aux termes de l'acte de vente, Particulier A et Particulier B ont convenu des règles régissant la propriété indivise de l'Immeuble :
 - « Les Acheteurs conviennent de régler comme suit leur copropriété indivise :
 - Ils seront copropriétaires dans les proportions suivantes : ***** pourcent (***** %) pour [Particulier B] et ***** pourcent (***** %) pour [Particulier A].
 - Les copropriétaires contribueront aux frais et dépenses, incluant le remboursement des hypothèques grevant l'immeuble, ainsi qu'aux améliorations et rénovations dans la même proportion.
 - À la fin de la copropriété, le produit net de la disposition de l'immeuble sera partagé dans la même proportion.
 - Toute contribution, de la part de l'un des copropriétaires, supérieure à sa quote-part dans l'Immeuble sera présumée avoir fait l'objet d'une libéralité en faveur de l'autre copropriétaire, à moins d'une entente écrite à l'effet contraire.
 - L'indivision est pour une durée indéterminée. »
10. Le ***** 20X2, Particulier A et Particulier B ont fait une demande pour obtenir un permis afin de pouvoir construire ***** sur l'Immeuble.
11. À cet égard, Particulier A a conclu un contrat de construction avec un entrepreneur en construction.
12. Particulier A est l'acquéreur du service de construction en vertu du paragraphe 123(1) de la LTA et de l'article 1 de la LTVQ.
13. Les travaux effectués à l'Immeuble, lesquels se sont étendus de ***** 20X2 à 20X3, se qualifient d'« améliorations » au sens du paragraphe 123(1) de la LTA et de l'article 1 de la LTVQ.
14. Particulier B n'a pas remboursé Particulier A à l'égard de l'acquisition de ce service de construction.

Interprétation demandée

Vous souhaitez obtenir une interprétation de notre part quant à savoir si le paragraphe 155(1) de la LTA et l'article 55 de la LTVQ s'appliquent à la fourniture du service de construction en faveur de Particulier B ou si la souplesse administrative prévue aux paragraphes 76 à 91 de la Série des mémorandums sur la TPS/TVH 19.5 - *Fonds de terre et immeubles connexes*¹ peut trouver application dans la présente situation.

¹ Agence du revenu du Canada, Série des mémorandums sur la TPS/TVH 19.5, « Fonds de terre et immeubles connexes », octobre 2001.

Interprétation donnée

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

La TVH s'applique dans les provinces participantes aux taux suivants : 13 % en Ontario et 15 % au Nouveau-Brunswick, à Terre-Neuve-et-Labrador, en Nouvelle-Écosse et à l'Île-du-Prince-Édouard. La TPS s'applique au taux de 5 % dans les provinces non participantes, dont le Québec. En l'espèce, considérant que l'Immeuble est situé au Québec, la TPS s'applique au taux de 5 %, le cas échéant.

En application des paragraphes 165(1) et 221(1) de la LTA, toute personne qui est un inscrit et qui effectue une fourniture taxable au Canada a l'obligation de percevoir, à titre de mandataire de Sa Majesté du chef du Canada, la taxe payable par l'acquéreur calculée sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.

Selon le paragraphe 123(1) de la LTA, une « fourniture taxable » s'entend d'une fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale. Une « fourniture », quant à elle, comprend, sous réserve des articles 133 et 134 de la LTA, la livraison de biens ou la prestation de services, notamment par vente, transfert, troc, échange, louage, licence, donation ou aliénation.

À la lumière des faits soumis, nous sommes d'avis que Particulier A a effectué une fourniture du service de construction en faveur de Particulier B. En effet, aux termes de la convention d'indivision contenue dans l'acte de vente, toute contribution de la part de l'un des copropriétaires, supérieure à sa quote-part dans l'Immeuble, est présumée avoir fait l'objet d'une libéralité en faveur de l'autre copropriétaire. Par conséquent, Particulier B est présumé avoir reçu une donation du service de construction égale à la quote-part qu'il détient dans l'Immeuble, engendrant ainsi une « fourniture » au sens du paragraphe 123(1) de la LTA.

Considérant qu'aucune disposition d'exonération ne s'applique à cette fourniture, Particulier A est tenu de percevoir la TPS calculée sur la valeur de la contrepartie de la fourniture.

Valeur de la contrepartie

Sommairement, lorsqu'une personne effectue, sans contrepartie, la fourniture d'un bien ou d'un service à une personne non inscrite avec qui elle a un lien de dépendance, le paragraphe 155(1) de la LTA prévoit une présomption selon laquelle la fourniture du bien ou du service est réputée effectuée pour une contrepartie égale à la juste valeur marchande du bien ou du service à ce moment.

Toutefois, dans certaines situations particulières, l'Agence du revenu du Canada n'applique pas le paragraphe 155(1) de la LTA à une fourniture réalisée entre personnes ayant entre elles un lien de dépendance². Cette souplesse s'applique seulement aux immeubles détenus en « joint tenancy ». Ce principe n'ayant pas d'équivalent en droit québécois, cette souplesse ne s'applique pas au Québec.

Par conséquent, puisque l'ensemble des conditions édictées au paragraphe 155(1) de la LTA sont remplies, la fourniture du service de construction par Particulier A en faveur de Particulier B est donc réputée effectuée pour une contrepartie égale à la juste valeur marchande.

² *Id.*, paragr. 78.

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 le régime de la TPS/TVH.

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