Série des mémorandums sur la TPS/TVH

19.5 Fonds de terre et immeubles connexes

Octobre 2001

Aperçu	Pour l'application de la TPS/TVH, toutes les fournitures de fonds de terre situés au Canada sont taxables, sauf si elles sont expressément exonérées. Pour une liste détaillée des fournitures de fonds dont traite ce mémorandum, voyez la table des matières.

Avertissement

Les renseignements contenus dans le présent mémorandum ne remplacent pas les dispositions figurant dans la *Loi sur la taxe d'accise* et dans les règlements connexes. Ils vous sont fournis à titre de référence. Comme ils ne traitent peut-être pas des aspects de vos activités particulières, vous pouvez consulter la Loi ou le règlement pertinent ou communiquer avec n'importe quel bureau des décisions de la TPS/TVH de l'Agence du revenu du Canada (ARC) pour obtenir plus de renseignements. Ces bureaux sont énumérés dans le mémorandum sur la TPS/TVH *Bureaux des décisions de la TPS/TVH de l'Agence du revenu du Canada* (1.2). Pour obtenir un renseignement technique sur la TPS/TVH par téléphone, composez le numéro sans frais 1 800 959-8296.

Si vous vous situez dans la province de Québec, communiquez avec Revenu Québec, en composant le numéro sans frais 1 800 567-4692 pour obtenir plus de renseignements.

Remarque

Ce mémorandum du chapitre 19 contient des renseignements compris dans les énoncés de politique suivants et remplace ces énoncés : P-059, *Entreprise par opposition à projet à risques ou affaire de caractère commercial relativement à la vente d'un immeuble*; P-088, *Vente d'emplacements uniques dans un parc résidentiel*; P-109, *Cession d'une terre agricole par un agriculteur ayant la propriété exclusive à une ou à plusieurs personnes liées et à lui-même à titre de copropriétaires*; P-121, *Vente d'un terrain faisant partie d'un immeuble d'habitation;* P-183, *Crédit de taxe sur les intrants à l'égard d'une terre agricole acquise en copropriété.*

Table des matières

Fournitures par vente de fonds 2
- Vente par un particulier ou une fiducie personnelle 3
  - Fourniture d'une immobilisation (immeuble) détenue pour utilisation principalement dans le cadre d'une entreprise dans une attente raisonnable de profit 3
  - Fourniture d'un immeuble effectuée dans le cadre d'une entreprise 4
  - Fourniture d'un immeuble effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial 4
  - Bien subdivisé, séparé ou exproprié 4
  - Fournitures réputées effectuées en application des articles 206 ou 207 7
  - Revente d'un immeuble au vendeur 8
- Vente d'une terre agricole 8
  - Vente taxable d'une terre agricole 12
- Vente d'un fonds auparavant loué faisant partie d'un immeuble d'habitation 13

Pour vous servir encore mieux !
More Ways to Serve You!

The English version of this memorandum is called
19.5 *Land and Associated Real Property*

Agence des douanes et du revenu du Canada | Canada Customs and Revenue Agency

ME–19-05-001-F

Canada

Vente d'un fonds qui est un parc à roulottes résidentiel....14
Fournitures de fonds par bail, licence ou accord semblable....20
Fournitures à soi-même réputées de fonds loués....21
Cas spéciaux....21
Fonds admissible pour un immeuble d'habitation....21
Fonds qui faisait auparavant partie d'un immeuble d'habitation....22
Options....23
Droits aériens et droits de densité....24
Troc de fonds....24
Copropriété de terres agricoles....27

Annexe A – Lignes directrices pour déterminer si une immobilisation (immeuble) est utilisée principalement dans le cadre d'une entreprise .... A - 1
Annexe B – Déterminer s'il y a une attente raisonnable de profit dans le contexte de l'alinéa 9(2)*a)* de la partie I de l'annexe V .... B - 1
Annexe C – Entreprise par opposition à projet à risques ou affaire de caractère commercial .... C - 1

Fournitures par vente de fonds

Fournitures taxables sauf si elles sont expressément exonérées ann. V, part. I

1. Pour l'application de la TPS/TVH, toutes les ventes de fonds situés au Canada sont taxables, sauf si elles sont expressément exonérées. En règle générale, les ventes de fonds exonérées sont les suivantes :

- la vente d'un fonds utilisé à des fins personnelles effectuée par un particulier ou une fiducie personnelle;
- la vente d'un fonds acquis à des fins personnelles qui était auparavant une terre agricole;
- la vente d'un fonds loué utilisé actuellement avec une habitation comme lieu de résidence habituelle pour des particuliers;
- la vente d'un parc à roulottes résidentiel.

2. La plupart des exonérations qui s'appliquent aux ventes de fonds figurent à la partie I de l'annexe V de la *Loi sur taxe d'accise* (la Loi). Le traitement de telles ventes est décrit ci-dessous. D'autres exonérations figurant à la partie VI de l'annexe V (plus précisément aux articles 10, 25 et 28) peuvent s'appliquer aux ventes de fonds effectuées par un organisme de services publics. En outre, les exonérations figurant à la partie V.1 de l'annexe V (plus précisément aux articles 1 et 5) peuvent s'appliquer aux ventes de fonds effectuées par un organisme de bienfaisance. Pour des renseignements sur les ventes de fonds par des organismes de services publics et des organismes de bienfaisance, voyez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.6, *Les immeubles et les organismes de services publics*. Le mémorandum sur la TPS/TVH 19.1, *Les immeubles et la TPS/TVH*, expose la signification du terme « vente » dans le contexte des immeubles.

Vente par un particulier ou une fiducie personnelle

ann. V, part. I, art. 9

3. En règle générale, les ventes d'immeubles effectuées par un particulier ou une fiducie personnelle sont exonérées, sous réserve de certaines exceptions. Ces exceptions, dont il est question aux paragraphes 5 à 19, limitent généralement l'exonération aux fournitures de fonds utilisés à des fins personnelles.

4. Aux fins de la TPS/TVH, une fiducie personnelle est :

a) soit une fiducie testamentaire (au sens du paragraphe 248(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*),

b) soit une fiducie non testamentaire qui est une fiducie personnelle, au sens du paragraphe 248(1) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, dont l'ensemble des bénéficiaires, sauf les bénéficiaires subsidiaires, sont des particuliers et, le cas échéant, dont l'ensemble des bénéficiaires subsidiaires sont des particuliers, des organismes de bienfaisance ou des institutions publiques.

D'autres renseignements sur les fiducies personnelles seront présentés dans le mémorandum sur la TPS/TVH 3.1.3, *Fiduciaires et séquestres*.

Fourniture d'une immobilisation (immeuble) détenue pour utilisation principalement dans le cadre d'une entreprise dans une attente raisonnable de profit

Immobilisation
ann. V, part. I, al. 9(2)*a)*

5. La vente d'un immeuble, effectuée par un particulier ou une fiducie personnelle, est exclue de l'exonération prévue à l'article 9 si, immédiatement avant le transfert de sa propriété ou de sa possession, l'immeuble est une immobilisation utilisée principalement (plus de 50 %) dans une entreprise que le particulier ou la fiducie personnelle exploite dans une attente raisonnable de profit.

6. Les lignes directrices à suivre pour déterminer si un bien donné est utilisé principalement dans une entreprise sont présentées à l'annexe A de ce mémorandum et celles pour déterminer si une entreprise a une attente raisonnable de profit, à l'annexe B.

7. Depuis le 4 octobre 2000, la fourniture par vente d'un immeuble effectuée par un particulier ou par une fiducie personnelle est exclue de l'exonération, si l'immeuble a été utilisé la dernière fois à titre d'immobilisation principalement lors de la réalisation de fournitures taxables par bail, licence ou accord semblable de l'immeuble et si le particulier ou la fiducie personnelle est un inscrit. L'exclusion de l'exonération aux termes de l'article 9 s'applique même si l'immeuble est fourni sans attente raisonnable de profit. La vente est aussi exclue de l'exonération si le particulier ou la fiducie est un inscrit et s'il a utilisé l'immeuble la dernière fois à titre d'immobilisation principalement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise dans une attente raisonnable de profit et lors de la réalisation de fournitures taxables par bail, licence ou accord semblable de l'immeuble. Dans ces circonstances, le vendeur, en tant qu'inscrit, aurait eu droit à des crédits de taxe sur les intrants (CTI) relativement à l'immeuble ou aux améliorations qui y sont apportées. Il n'est donc pas justifié d'exonérer la vente ultérieure de l'immeuble.

Fourniture d'un immeuble effectuée dans le cadre d'une entreprise

ann. V, part. I, ss-al. 9(2)*b)*(i)

8. La vente d'un immeuble, effectuée par un particulier ou une fiducie personnelle, est également exclue de l'exonération prévue à l'article 9 si la vente est effectuée dans le cadre d'une entreprise du particulier ou de la fiducie personnelle. À cet égard, il importe de déterminer si une vente est effectuée dans le cadre d'une entreprise ou s'il s'agit d'un projet à risques ou d'une affaire de caractère commercial, ou ni de l'une ni de l'autre de ces situations. La vente d'un immeuble effectuée dans le cadre d'une entreprise est généralement assujettie à la TPS/TVH. Une vente effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial est exonérée de la TPS/TVH (sous réserve du paragraphe 9 ci-dessous) si elle est effectuée par un particulier ou par une fiducie personnelle et si aucune autre exclusion de l'exonération prévue à l'article 9 ne s'applique. L'annexe C de ce mémorandum contient des lignes directrices pour déterminer si une fourniture est effectuée dans le cadre d'une entreprise, ou s'il s'agit d'un projet à risques ou d'une affaire de caractère commercial, ou ni de l'une ni de l'autre de ces situations.

Fourniture d'un immeuble effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial

Choix : fourniture exonérée traitée comme une fourniture taxable
ann. V, part. I, ss-al. 9(2)*b)*(ii)

9. La vente d'un immeuble effectuée par un particulier ou une fiducie personnelle est également exclue de l'exonération prévue à l'article 9 si le particulier ou la fiducie personnelle fait un choix pour que la vente de l'immeuble, par ailleurs exonérée, soit traitée comme une fourniture taxable. Le particulier ou la fiducie personnelle peut faire ce choix si la fourniture est effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial du particulier ou de la fiducie. Il n'est pas nécessaire que le vendeur ou l'acheteur soit un inscrit aux fins de la TPS/TVH pour faire ce choix.

10. Le particulier ou la fiducie personnelle qui vend le bien doit remplir le formulaire prescrit GST22, *Choix visant à faire considérer la fourniture d'un immeuble par vente effectuée par un particulier ou une fiducie comme une fourniture taxable*, et le présenter à l'Agence des douanes et du revenu du Canada (ADRC) avant d'effectuer la vente à laquelle le formulaire se rapporte.

Bien subdivisé, séparé ou exproprié

Bien subdivisé ou séparé
ann. V, part. I, al. 9(2)*c)*

11. Même si la vente d'un immeuble pour usage personnel effectuée par un particulier ou une fiducie personnelle est généralement exonérée en application de l'article 9 de la partie I de l'annexe V, la vente est exclue de l'exonération si le particulier, la fiducie personnelle ou l'auteur[1] de la fiducie vend une partie de parcelle de fonds de terre et la parcelle a été subdivisée ou séparée en parties par le particulier, la fiducie ou l'auteur.

Deux parties
ann. V, part. I, ss-al. 9(2)*c)*(i)

12. Toutefois, si la parcelle de fonds de terre est subdivisée en deux parties seulement et n'est pas issue d'une subdivision ou n'a pas été séparée d'une autre parcelle de terre, la vente de l'une ou l'autre des deux parties est une fourniture exonérée en application de l'article 9 de la partie I de l'annexe V.

Note[1] À l'article 9 de la partie I de l'annexe V, l'auteur d'une fiducie testamentaire est le particulier dont le décès a donné lieu à la fiducie.

Particulier lié ou ancien conjoint
ann. V, part. I, ss-al. 9(2)*c)*(ii)

13. En outre, si l'acquéreur de la fourniture d'une partie du fonds subdivisé ou séparé est un particulier lié au particulier ou à l'auteur, son ex-époux ou ancien conjoint de fait, et que le particulier lié ou l'ex-époux ou ancien conjoint de fait acquiert la partie de la parcelle de fonds pour son usage personnel, la vente de cette partie est une fourniture exonérée en application de l'article 9, même si le fonds a été subdivisé ou séparé en plus de deux parties.

Bien exproprié
ann. V, part. I, al. 9(2)*c)*

14. Pour déterminer si un fonds a été subdivisé ou séparé en parties, si le particulier, la fiducie ou l'auteur fournit une partie d'une parcelle de fonds à une personne qui a le droit de l'acquérir par expropriation, comme une municipalité ou un service d'utilité publique, cette partie et le restant de la parcelle sont réputés ne pas être issus d'une subdivision effectuée par le particulier, la fiducie ou l'auteur ou avoir été séparés l'un de l'autre par l'un d'eux.

Exemple 1

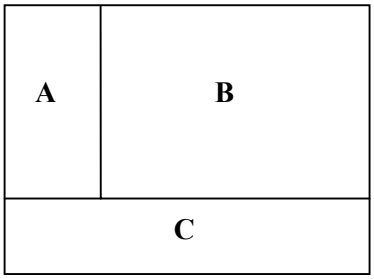
M. Desjardins possède quatre hectares de fonds de terre. Les quatre hectares étaient achetés comme une parcelle de terre unique correspondant à une description officielle unique. M. Desjardins utilise un quart d'hectare pour produire des légumes pour son entreprise maraîchère et utilise le reste de la terre à des fins personnelles. Selon les lignes directrices de l'ADRC établies pour déterminer si une immobilisation (immeuble) est utilisée principalement dans le cadre d'une entreprise (voyez l'annexe A de ce mémorandum), M. Desjardins n'utilise pas le bien principalement comme immobilisation dans le cadre de l'entreprise qu'il exploite. Si M. Desjardins devait vendre la parcelle de terre totale, la vente serait exonérée en application de l'article 9 de la partie I de l'annexe V.

Toutefois, M. Desjardins subdivise les quatre hectares en huit lots d'un demi-hectare. Il vend un lot à chacun de ses trois enfants, et les cinq autres lots à un promoteur. Dans ce cas, aux termes des dispositions de l'alinéa 9(2)*c)* de la partie I de l'annexe V, les lots vendus aux enfants demeurent des fournitures exonérées si les enfants acquièrent les lots pour usage personnel, tandis que les cinq lots vendus au promoteur sont des fournitures taxables.

Exemple 2

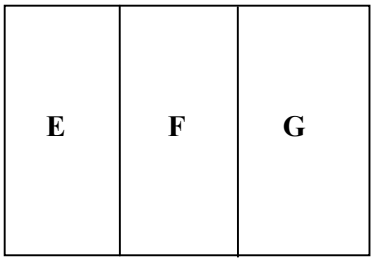
Mme Deschamps a acheté trois biens comportant des titres distincts qu'elle détient principalement pour son usage personnel. Les biens sont contigus l'un à l'autre et ont des limites communes, comme le montre le diagramme 1.

Diagramme 1



Mme Deschamps décide de vendre les trois biens, mais voudrait d'abord réaménager les trois fonds de terre en trois lots rectangulaires de forme et de taille égales ayant chacun une désignation cadastrale distincte. Elle s'attend à ce que ce réaménagement facilite la vente des lots. Les trois biens sont finalement réaménagés de la façon indiquée dans le diagramme 2.

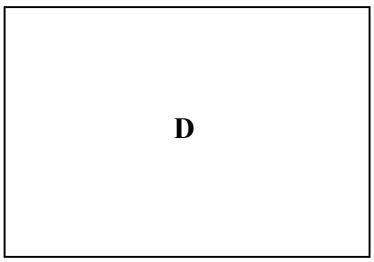
Diagramme 2



La fourniture d'un des lots indiqués dans le diagramme 2 serait-elle une fourniture exonérée d'un fonds par un particulier ou l'alinéa 9(2)c) de la partie I de l'annexe V s'applique-t-il à cette situation?

En règle générale, pour pouvoir obtenir les lots réaménagés indiqués dans le diagramme 2, Mme Deschamps devrait regrouper les trois lots indiqués dans le diagramme 1 en un seul lot, le lot D, ayant un titre légal unique (diagramme 1A).[2]

Diagramme 1A



Le lot D est considéré comme une parcelle de terre unique. Il est ensuite subdivisé en trois parties, soit les lots E, F et G. Ainsi, l'alinéa 9(2)*c)* de la partie I de l'annexe V s'applique et la vente des lots E, F et G sera taxable, sauf si les lots sont vendus à un ex-époux ou ancien conjoint de fait de Mme Deschamps ou à un particulier qui lui est lié, et si les lots sont acquis par l'un d'eux pour son usage personnel.

Exemple 3

M. Delacre possédait, à un moment donné, une parcelle de terre de trois hectares. En 1992, M. Delacre a subdivisé la parcelle en un lot de deux hectares et un lot d'un hectare. Il a alors vendu le lot d'un hectare. Puisque le sous-alinéa 9(2)*c)*(i) de la partie I de l'annexe V stipule que la fourniture d'une partie d'une parcelle de terre par un particulier est exonérée si la parcelle est subdivisée ou séparée en deux parties seulement ou si la parcelle originale n'a pas été subdivisée ou séparée d'une autre parcelle de terre, la vente du lot d'un hectare était exonérée.

Maintenant, en 2001, M. Delacre subdivise le lot restant de deux hectares en deux lots d'un hectare chacun et vend ces lots à des gens qui ne lui sont pas liés. Il n'entreprend aucune autre activité pour commercialiser les biens. M. Delacre a utilisé le fonds principalement à des fins personnelles.

Puisque les lots d'un hectare étaient le résultat d'une autre séparation du lot de deux hectares qui lui-même a été séparé de la parcelle originale de trois hectares, la

Note[2] Cet exemple provient des provinces de la Colombie-Britannique et d'Ontario où le regroupement des limites internes se fait en ôtant d'abord les anciennes limites et en créant ensuite de nouvelles limites. Ces deux événements, qui surviennent en raison de l'application des lois immobilières provinciales, temporairement créent une parcelle de terre unique consolidée.

fourniture de ces lots d'un hectare au profit de personnes qui ne sont pas liées à M Delacre n'est pas exonérée. La disposition ne prévoit pas de restriction quant au moment où la subdivision ou la séparation doit avoir eu lieu. Par conséquent, même si beaucoup de temps s'est écoulé entre la première subdivision et la deuxième, les dispositions du sous-alinéa 9(2)*c)*(i) s'appliquent et la vente actuelle de ces lots est taxable.

Dans cet exemple, la parcelle de terre originale de trois hectares a été séparée en un lot de deux hectares et un lot d'un hectare en 1992. La vente du lot d'un hectare à ce moment était exonérée. Il faut souligner que si ce lot d'un hectare n'avait pas été vendu à ce moment et n'avait pas été vendu jusqu'au même moment, ou même plus tard, que les nouvelles parcelles créées par la séparation additionnelle du lot de deux hectares, la vente du lot original d'un hectare serait toujours exonérée. Les conditions de son origine n'ont pas changé : il a été créé lorsque la parcelle de terre a été séparée en deux lots seulement, et la parcelle de trois hectares originale n'avait pas été séparée d'une autre parcelle.

Exemple 4

Mme Dulac possède une parcelle de terre d'un demi-hectare. Le demi-hectare se trouve dans une région de chalets et a été utilisé par Mme Dulac à des fins personnelles. La parcelle est bordée d'un côté par la rive du lac et de l'autre côté par la route. Mme Dulac veut subdiviser le bien en deux lots d'un quart d'hectare chacun. La municipalité permet la subdivision mais exproprie une bande de propriété d'une largeur de 10 mètres le long de la route pour élargir celle-ci.

Dans ce cas, même si la subdivision aboutit à trois parties de fonds de terre, soit les deux lots d'un peu moins d'un quart d'hectare et la bande de propriété de 10 mètres de large à côté de la route actuelle, selon l'alinéa 9(2)*c)* de la partie I de l'annexe V, la partie expropriée est réputée ne pas être issue d'une subdivision ou d'une séparation. La fourniture de l'un ou l'autre des lots par Mme Dulac sera donc une fourniture exonérée, sauf si une autre exclusion de l'exonération s'applique.

Fournitures réputées effectuées en application des articles 206 ou 207

Fournitures réputées effectuées en application de l'article 206 ou 207 non exonérées
al. 9(2)*d)*

15. La vente d'un immeuble, effectuée par un particulier ou une fiducie personnelle, est exclue de l'exonération prévue à l'article 9 de la partie I de l'annexe V si la vente est réputée effectuée en vertu des articles 206 ou 207. Aux termes des dispositions de l'article 206, si une fiducie personnelle cesse ou réduit son utilisation d'une immobilisation (immeuble) dans le cadre d'activités commerciales et commence ou augmente son utilisation du bien dans le cadre d'activités non commerciales, il y a vente réputée du bien ou d'une partie du bien. Sauf si la vente est une fourniture exonérée, la fiducie personnelle est réputée avoir perçu la taxe sur la fourniture réputée. L'article 207 s'applique de manière semblable à un particulier qui cesse ou réduit l'utilisation d'une immobilisation dans le cadre d'activités commerciales ou qui commence à utiliser le bien principalement à des fins personnelles. Encore une fois, le particulier est réputé avoir perçu la taxe sur la fourniture réputée sauf si la fourniture est une fourniture exonérée (voyez le paragraphe 22). Le mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.2, *Immeubles commerciaux – Fournitures réputées*, donne d'autres renseignements sur les règles sur le changement d'utilisation.

Revente d'un immeuble au vendeur

Revente taxable
al. 9(2)*f)*

16. Depuis le 5 octobre 2000, si un particulier ou une fiducie personnelle achète un immeuble taxable et le revend par la suite au vendeur, les parties à l'opération de revente peuvent faire conjointement un choix, dans des circonstances limitées, pour que la taxe s'applique à la revente au vendeur.

17. Plus particulièrement, le choix visant à traiter une vente donnée d'un immeuble par un particulier ou par une fiducie personnelle comme une vente taxable peut être fait si, à la fois :

- l'acquéreur (de la revente) est inscrit aux fins de la TPS/TVH;
- l'inscrit avait effectué auparavant une vente taxable de l'immeuble au particulier, à la fiducie ou à l'auteur de la fiducie;
- le contrat de vente de la vente antérieure a donné à l'inscrit le droit (comme le droit de premier refus) ou l'obligation de racheter l'immeuble;
- la vente antérieure était la vente la plus récente de l'immeuble au particulier, à la fiducie ou à l'auteur de la fiducie;
- la vente qui retourne l'immeuble à l'inscrit doit être effectuée au plus tard un an après le jour où le particulier, la fiducie personnelle ou l'auteur, selon le cas, a pris possession de l'immeuble ou, s'il est antérieur, le jour où le particulier, la fiducie personnelle ou l'auteur est devenu propriétaire de l'immeuble.

18. Avant le 5 octobre 2000, la personne qui retournait l'immeuble ne pouvait pas recouvrer la taxe payée sur l'achat de l'immeuble si la revente était une fourniture exonérée. Le choix fait en sorte que la personne qui retourne un immeuble est dans une situation analogue à celle de la personne qui retourne des produits neufs au vendeur et reçoit un crédit ou un remboursement au titre de la TPS/TVH qui a été initialement payée sur la vente des produits.

19. Le choix doit être fait conjointement par les parties à la revente à l'aide du formulaire GST 22, *Immeubles — Choix visant à rendre taxables certaines ventes*. L'inscrit qui rachète l'immeuble est tenu d'annexer le document attestant le choix à la déclaration sur laquelle il doit déclarer la taxe payable sur la fourniture.[3]

Vente d'une terre agricole

20. En règle générale, si un agriculteur vend ou transfère la propriété d'une terre agricole à un particulier qui lui est lié (ou qui est son ex-époux ou ancien conjoint de fait) et qui, à son tour, utilise la terre agricole à des fins personnelles, la vente ou le transfert est exonéré. Il peut y avoir exonération également si un agriculteur change l'utilisation de la terre agricole et commence à l'utiliser à des fins personnelles.

ann. V, part. I, art. 10

21. Plus précisément, la vente d'une terre agricole par un particulier à un autre particulier qui lui est lié ou qui est son ex-époux ou ancien conjoint de fait est exonérée de la TPS/TVH si :

- le particulier a utilisé la terre agricole dans le cadre d'une activité commerciale qui est une entreprise agricole;
- immédiatement avant le transfert de la propriété du bien, le particulier n'utilisait pas la terre agricole dans le cadre d'une activité commerciale autre qu'une entreprise agricole;
- l'acquéreur de la fourniture de la terre agricole l'acquiert pour son utilisation personnelle ou celle d'un particulier qui lui est lié.

Exemple 1

Un agriculteur, qui auparavant exploitait une entreprise agricole rentable, n'a fait pousser aucune culture sur une parcelle de terre donnée depuis deux ans. Il a cultivé la terre afin de contrôler les mauvaises herbes. Il vend la terre à son fils qui l'acquiert uniquement pour son utilisation personnelle. Cette vente de la terre est exonérée aux termes des dispositions de l'article 10 de la partie I de l'annexe V.

Exemple 2

Une enseignante possède une ferme où elle exerce des activités agricoles limitées sans attente raisonnable de profit. Elle décide de vendre la ferme à son frère. Comme l'enseignante n'utilisait pas la terre dans le cadre d'une activité commerciale qui est une entreprise agricole immédiatement avant le transfert de la propriété du bien, la vente de la terre agricole n'est pas exonérée aux termes des dispositions de l'article 10 de la partie I de l'annexe V. Il faut toutefois souligner que la vente serait exonérée en application de l'article 9 de la partie I de l'annexe V.

Ventes réputées
ann. V, part. I, art. 11

22. La vente réputée d'une terre agricole, qui survient lorsqu'un particulier cesse d'utiliser la terre agricole dans le cadre d'une activité commerciale qui est une entreprise agricole et commence à l'utiliser à des fins personnelles, est une fourniture exonérée aux termes de l'article 11 de la partie I de l'annexe V. Cette disposition exonère certaines fournitures qui pourraient autrement être taxables aux termes des paragraphes 190(2) ou 207(1). En l'absence de l'article 11, au moment où l'agriculteur cesse d'utiliser la terre dans le cadre d'une entreprise agricole et commence à l'utiliser à des fins personnelles, le paragraphe 190(2) ou 207(1) pourrait s'appliquer pour assujettir à la taxe ce changement d'utilisation.

23. Plus précisément, aux termes du paragraphe 190(2), si à un moment donné un particulier réserve un immeuble à son usage personnel (ou à celui d'un autre particulier qui lui est lié ou de son ex-époux ou ancien conjoint de fait), lequel immeuble, immédiatement avant ce moment, n'était pas un immeuble d'habitation et était détenu pour fourniture dans le cadre de l'entreprise ou de l'activité commerciale du particulier ou était utilisé, ou détenu pour utilisation, à titre d'immobilisation dans ce cadre, il y a vente réputée du bien réservé. Le particulier est tenu d'établir sa cotisation de TPS/TVH et de déclarer la taxe calculée sur la juste valeur marchande du bien au moment où il est réservé.

24. Aux termes du paragraphe 207(1), si un particulier qui est un inscrit cesse d'utiliser un immeuble dans le cadre de ses activités commerciales et commence à l'utiliser exclusivement à d'autres fins ou principalement pour son utilisation personnelle (ou celle d'un particulier qui lui est lié, de son ex-époux ou ancien conjoint de fait), il y a vente réputée. Le particulier doit établir sa cotisation de TPS/TVH et déclarer la taxe calculée selon la formule énoncée au paragraphe 207(1).

25. Toutefois, comme il est indiqué au paragraphe 22, l'article 11 de la partie I de l'annexe V a pour effet d'exonérer, dans certaines circonstances, des fournitures qui pourraient autrement être taxables en application des paragraphes 190(2) ou 207(1). L'article 11 s'applique si les conditions suivantes sont réunies :

- le particulier a utilisé la terre agricole dans le cadre d'une activité commerciale qui est une entreprise agricole;
- immédiatement avant que la fourniture soit réputée effectuée aux termes des paragraphes 190(2) ou 207(1), le particulier n'utilisait pas la terre dans le cadre d'une activité commerciale autre que l'entreprise agricole;
- immédiatement après que la fourniture est réputée effectuée, la terre est destinée à l'utilisation personnelle du particulier ou à celle d'un particulier qui lui est lié.

Exemple

Une terre agricole est située à côté d'un lac. L'agriculteur décide de construire un chalet au bord du lac. Cela nécessite la construction d'une route jusqu'au bord du lac pour faciliter l'accès au bien sur lequel le chalet doit être construit. La parcelle entière est réservée pour l'utilisation personnelle de l'agriculteur et de sa famille. Aux termes des dispositions du paragraphe 190(2), l'agriculteur est réputé avoir effectué une fourniture à lui-même de la terre qui est maintenant réservée à son utilisation personnelle et à celle de sa famille. Aucune obligation fiscale n'est toutefois occasionnée puisque cette fourniture réputée est exonérée en application de l'article 11 de la partie I de l'annexe V, pour autant que la terre ait été utilisée dans le cadre d'une entreprise commerciale qui est une entreprise agricole, et non une autre entreprise, immédiatement avant que la terre ait été réservée.

Fourniture exonérée par une personne morale, une société de personnes ou une fiducie
ann. V, part. I, art. 12

26. La vente d'une terre agricole est également exonérée si une personne qui est une personne morale, une société de personnes ou une fiducie fournit la terre agricole par vente au profit d'un particulier, d'un particulier lié à ce particulier, d'un ex-époux ou ancien conjoint de fait de ce particulier et si :

- immédiatement avant le transfert de la propriété du bien :

  (i) la totalité, ou presque, des biens de la personne sont utilisés dans le cadre d'une activité commerciale qui est une entreprise agricole,

  (ii) le particulier est actionnaire de la personne morale ou est lié à celle-ci, est associé de la société ou est bénéficiaire de la fiducie,

  (iii) le particulier, son époux ou conjoint de fait ou son enfant, au sens du paragraphe 70(10) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, participe activement à l'exploitation de l'entreprise de la personne;

- immédiatement après le transfert de la propriété du bien, la terre agricole est pour l'utilisation personnelle du particulier au profit duquel la fourniture a été effectuée ou d'un particulier qui lui est lié.

Personnes liées
paragr. 126(2)

27. Un particulier est lié à un particulier donné s'ils sont liés aux fins des paragraphes 251(2) à (6) de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. Aux termes de cette loi, les particuliers peuvent être liés par le sang, par le mariage ou par l'adoption. Pour obtenir plus de détails, consultez le bulletin d'interprétation IT-419, *Définition de l'expression « sans lien de dépendance »*.

Enfant
Loi de l'impôt sur le revenu
paragr. 70(10)

28. L'article 12 de la partie I de l'annexe V renvoie au paragraphe 70(10) de la *Loi de l'impôt sur le revenu* pour le sens du mot « enfant ». Selon cet alinéa, sont assimilés à un enfant d'un contribuable :

a) son petit-enfant;

b) son arrière-petit-enfant;

c) une personne qui, avant d'atteindre l'âge de 19 ans, était entièrement à la charge du contribuable et dont le contribuable avait alors la garde et la surveillance en droit ou de fait.

Sens de terre agricole

29. Pour l'application des exonérations relatives aux terres agricoles prévues à l'annexe V (c.-à-d. les articles 10, 11 et 12 de la partie I), l'expression « terre agricole » devrait généralement être interprétée comme étant un fonds qui est régulièrement utilisé par une personne dans le but de gagner ou de produire un revenu d'une entreprise agricole exploitée par la personne. La partie d'un fonds (autre que le fonds faisant partie d'un immeuble d'habitation) qui n'est pas utilisée directement dans le cadre de l'entreprise agricole mais qui fait partie d'une parcelle totale de fonds de terre qui est en partie utilisée directement dans le cadre de l'entreprise agricole peut être considérée comme une terre agricole. Par exemple, une zone de brousse entourée de terres utilisées dans une entreprise agricole est considérée comme faisant partie de la parcelle totale de la terre agricole. De plus, tout accessoire fixe sur la terre agricole qui est également utilisé régulièrement par une personne dans une entreprise agricole, ferait habituellement partie de la terre agricole à laquelle l'exonération s'appliquerait, le cas échéant.

30. Comme on le mentionne ci-dessus, pour que les exonérations relatives aux terres agricoles s'appliquent, la terre agricole en question doit avoir été utilisée dans le cadre d'une activité commerciale qui est une entreprise agricole avant la fourniture, et non dans le cadre d'une autre activité commerciale immédiatement avant la fourniture ou la fourniture réputée. Par conséquent, ces dispositions n'ont pas pour effet d'exonérer la vente de fermes d'agrément ou la vente d'un fonds qui n'était pas utilisé par le fournisseur dans le cadre d'une entreprise agricole, mais qui était cultivé par une autre personne qui louait le fonds

31. Pour déterminer si une terre agricole était utilisée dans le cadre d'une entreprise agricole, l'ADRC prend en considération des facteurs comme le genre d'activité agricole exercée par le fournisseur, la nature des revenus ou pertes déclarés aux fins de l'impôt sur le revenu par le fournisseur et l'utilisation prévue par le zonage applicable à la terre aux fins de l'évaluation des impôts fonciers municipaux. De même, un changement d'utilisation du fonds transféré d'un fournisseur à un acquéreur devrait entraîner des changements appropriés quant aux déclarations d'impôt sur le revenu et, s'il y a lieu, quant à l'évaluation du fonds en question aux fins des impôts fonciers municipaux. Par exemple, après le transfert de la propriété, pour que l'acquéreur soit considéré comme ayant acquis la terre pour son usage personnel, il ne déclarera plus de revenus ou de pertes d'entreprise se rapportant à la terre agricole aux fins de l'impôt sur le revenu. En outre, la conversion par un particulier donné d'une terre agricole d'une utilisation commerciale à une utilisation personnelle déclenchera une disposition réputée de la terre aux fins de l'impôt sur le revenu, aux termes de l'article 45 de la *Loi de l'impôt sur le revenu*. De plus, là où il y a lieu, pour l'évaluation de la terre agricole en question aux fins des impôts fonciers municipaux, la description du bien agricole aurait dû être changée pour refléter l'utilisation réelle du bien aux fins de cette évaluation.

32. Le fait que la terre agricole n'est plus cultivée activement ne signifie pas nécessairement que, dans tous les cas, elle est destinée à l'utilisation personnelle de l'acquéreur. L'ADRC tiendra compte des preuves à l'appui de l'utilisation personnelle du fonds ou à l'appui d'autres utilisations non personnelles du fonds, telle une utilisation commerciale. Si l'acquéreur réside sur le fonds, des indices de l'utilisation du fonds peuvent être les nouveaux bâtiments ou autres installations qui ont été construits sur le bien ainsi que leur genre et leur but.

33. Si l'acquéreur ne résidait pas sur les lieux et que le fonds est demeuré vacant, des renseignements devraient être fournis quant à la période pendant laquelle le fonds a été détenu et la façon dont il a été utilisé. Même si la Loi ne prévoit pas de période de temps comme telle relativement à l'admissibilité à une exonération en application des articles 9, 10 ou 11 de la partie I de l'annexe V, la période pendant laquelle le fonds a été détenu peut être un des facteurs indiquant si le fonds a en fait été acquis pour l'utilisation personnelle de l'acquéreur ou a été acquis par l'acquéreur aux fins de revente.

34. Si l'acquéreur a acquis le fonds aux fins de revente, ni l'article 10 ni l'article 11 ne s'applique, puisque le fonds n'a pas été acquis pour les fins requises.

Vente taxable d'une terre agricole

Ventes taxables

35. Si aucune exonération ne s'applique, la vente d'une terre agricole par un agriculteur est généralement taxable.

Choix : vente de l'actif d'une entreprise paragr. 167(1)

36. Toutefois, lorsqu'une personne vend une terre agricole en tant que partie d'une fourniture d'une entreprise agricole en exploitation, le fournisseur et l'acquéreur peuvent faire un choix conjoint pour qu'aucune TPS/TVH ne soit payable sur la vente. Pour pouvoir faire le choix, le fournisseur doit vendre la totalité ou une partie de l'entreprise, non seulement les actifs (biens) particuliers[3], et l'acquéreur doit acquérir la propriété, la possession ou l'utilisation de la totalité ou presque (90 % ou plus) des biens nécessaires à l'exploitation de l'entreprise.

37. Pour faire le choix, l'acquéreur et le fournisseur doivent remplir le formulaire GST44, *Choix visant l'acquisition d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise.* L'acquéreur, s'il est inscrit, doit présenter le formulaire à l'ADRC au plus tard à la date d'échéance de sa déclaration de TPS/TVH pour la première période de déclaration au cours de laquelle, en l'absence du choix, la taxe serait devenue payable relativement à la fourniture de tout bien ou service effectuée aux termes de l'entente visant la fourniture de l'entreprise ou d'une partie d'entreprise.

38. Si le fournisseur et l'acquéreur font ce choix conjoint, l'acquéreur est considéré comme ayant acquis la terre agricole pour utilisation exclusive (90 % ou plus) dans le cadre d'activités commerciales. Si l'acquéreur n'utilise pas la terre agricole exclusivement dans le cadre d'activités commerciales, il devra établir sa cotisation de la TPS/TVH due sur la totalité ou la partie du bien, conformément aux règles sur le changement d'utilisation, en utilisant le formulaire de déclaration de TPS/TVH habituel (GST34).

Fournitures des biens d'entreprise d'une personne décédée paragr. 167(2)

39. De même, la succession d'une personne décédée peut faire un choix, conjointement avec le bénéficiaire de la succession qui hérite de la terre agricole, pour que la taxe ne s'applique pas à la fourniture du bien. Ce choix est offert dans des circonstances particulières si le bien fourni fait partie de la fourniture des biens d'entreprise d'une personne décédée et s'il est acquis pour utilisation dans le cadre des activités commerciales du particulier acquéreur. Tout comme pour la situation décrite au paragraphe 38, il peut être nécessaire d'établir une cotisation de la TPS/TVH en raison du changement d'utilisation.

40. Pour d'autres renseignements sur les ventes exonérées d'immeubles et les choix prévus aux paragraphes 167(1) et 167(2), voyez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.1, *Immeubles commerciaux – Ventes et locations.*

Vente d'un fonds auparavant loué faisant partie d'un immeuble d'habitation

Vente exonérée ann. V, part. I, art. 5.2

41. L'article 5.2 de la partie I de l'annexe V de la Loi exonère la vente d'un fonds (ainsi qu'un droit sur un tel fonds) qui fait partie d'un immeuble d'habitation lorsque le fonds est vendu sans le bâtiment. Cette exonération est accordée où, à la fois :

- immédiatement avant la vente du fonds, celui-ci est visé par un bail exonéré aux termes de l'alinéa 7*a)* de la partie I de l'annexe V, c'est-à-dire que le fonds était loué pour au moins un mois au propriétaire ou à l'occupant d'une habitation fixée sur le fonds pour utilisation par un particulier à titre résidentiel;

Note[3] Pour obtenir des renseignements sur la façon de présenter ce choix, communiquez avec le bureau des services fiscaux le plus près de chez vous.

- si le bâtiment et le fonds étaient vendus ensemble à ce moment, la vente constituerait une vente exonérée d'un immeuble d'habitation en vertu de l'un ou l'autre des articles 2 à 5 de la partie I de l'annexe V. Pour des renseignements sur les ventes exonérées d'immeubles d'habitation, voyez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.2.1, *Immeubles résidentiels – Ventes*.

Exemple

Il y a plusieurs années, la famille Martin a construit son chalet familial sur un fonds qu'elle louait d'une compagnie d'aménagement immobilier afin d'utiliser le chalet comme résidence d'été. La compagnie vend maintenant aux Martin le demi-hectare sur lequel se trouve le chalet. Cette vente du demi-hectare est une fourniture exonérée en vertu de l'article 5.2 de la partie I de l'annexe V.

Vente d'un fonds qui est un parc à roulottes résidentiel

Parc à roulottes
paragr. 123(1)

42. Un « parc à roulottes » s'entend d'un fonds dont une personne est propriétaire ou locataire, qui est composé exclusivement de ce qui suit :

a) d'emplacements fournis, ou censés l'être, par bail, licence ou accord semblable par la personne au propriétaire, locataire, occupant ou possesseur soit d'une maison mobile, soit d'une remorque de tourisme, d'une maison motorisée ou de quelque véhicule ou remorque semblable qui est situé sur les emplacements ou qui y sera situé;

b) d'autres fonds qui sont vraisemblablement nécessaires :

(i) soit à l'usage des emplacements par des particuliers qui résident dans une maison mobile ou dans une remorque de tourisme, une maison motorisée ou quelque véhicule ou remorque semblable, qui est situé sur l'emplacement ou qui y sera situé, ou qui occupent semblable maison, véhicule ou remorque,

(ii) soit à l'exploitation d'une entreprise qui consiste à fournir les emplacements par bail, licence ou accord semblable.

Parc à roulottes
résidentiel

43. Un parc à roulottes *résidentiel* est également défini au paragraphe 123(1). La définition stipule en fait qu'un parc à roulottes résidentiel est un parc à roulottes ou plusieurs parcs à roulottes contigus regroupant au moins deux emplacements dans les situations suivantes :

a) 90 % ou plus des emplacements du ou des parcs à roulottes sont fournis ou censés l'être aux termes d'un bail, d'une licence ou d'un accord prévoyant la possession ou l'utilisation continues d'un emplacement pour la période minimale suivante :

- soit un mois, dans le cas d'une maison mobile ou d'une autre habitation,

- soit douze mois, dans le cas d'une remorque de tourisme, d'une maison motorisée ou de quelque véhicule ou remorque semblable qui n'est pas une habitation;

b) si les emplacements devaient être occupés par des maisons mobiles, ils pourraient être utilisés par les occupants d'une maison mobile (que le parc ait ou non des maisons mobiles) à titre résidentiel durant toute l'année. La question déterminante est de savoir si les emplacements sont dotés de services et accessibles pour l'utilisation par des maisons mobiles, ce qui leur permet d'être occupés par des particuliers à titre résidentiel durant toute l'année.

Installations fixes et dépendances

44. Tout bâtiment, installation fixe ou autre dépendance du parc à roulottes résidentiel qui est vraisemblablement nécessaire à l'usage d'emplacements par des particuliers qui résident dans le parc, ou à l'exploitation d'une entreprise qui consiste à fournir de tels emplacements (p. ex. un bureau de location), est considéré comme faisant partie du parc à roulottes résidentiel.

Vente exonérée
ann. V, part. I, art. 5.3

45. La vente d'un fonds ou d'un intérêt afférent à un fonds qui a été utilisé à titre de parc à roulottes résidentiel est une fourniture exonérée si :

- dans tous les cas, le fonds satisfait à toutes les conditions de la définition de « parc à roulottes résidentiel » donnée au paragraphe 123(1);
- et si, selon le cas :
- la dernière acquisition du parc par le vendeur actuel était une fourniture exonérée;
- la dernière acquisition du parc à roulottes résidentiel était réputée être une fourniture taxable en vertu des paragraphes 190(4), 200(2), 200(4) ou 207(1) et la fourniture était la dernière fourniture du parc effectuée par vente au profit du vendeur actuel. (Voyez le paragraphe 50.)

46. L'exonération n'est pas accordée si le fournisseur a demandé un CTI relativement à la dernière acquisition du parc ou d'une aire additionnelle ou relativement à des améliorations apportées au parc ou à l'aire additionnelle après la dernière acquisition du parc ou de l'aire additionnelle.

47. Ce traitement d'une vente d'un parc à roulottes résidentiel non neuf est en ligne avec le traitement d'une vente d'un immeuble d'appartements, c'est-à-dire qu'il s'agit de la vente exonérée d'un immeuble d'habitation à logements multiples qui a déjà été occupé.

Aire additionnelle constituant une fourniture distincte
paragr. 136(4)

48. Lorsqu'une personne vend un parc à roulottes résidentiel dont la superficie a été augmentée pour inclure une aire additionnelle, la fourniture de l'aire originale et la fourniture de l'aire additionnelle sont traitées comme des fournitures distinctes dans certaines circonstances. Si aucun emplacement dans l'aire additionnelle n'a été fourni par bail, licence ou accord semblable, et si la fourniture de l'aire originale du parc avait satisfait aux exigences prévues pour l'exonération en application de l'article 5.3 de la partie I de l'annexe V si l'aire additionnelle n'avait pas été ajoutée à l'aire originale, la vente sera considérée comme deux fournitures distinctes : la fourniture de l'aire originale qui est une fourniture exonérée et la fourniture de l'aire additionnelle qui est une fourniture taxable.

49. Si un emplacement dans l'aire additionnelle avait été fourni par bail, licence ou accord semblable selon l'alinéa 7*b)* de la partie I de l'annexe V, la personne effectuant la fourniture aurait été réputée avoir effectué et reçu une vente taxable de l'aire additionnelle et avoir perçu et payé la TPS/TVH relativement à cette vente réputée en vertu des règles sur la fourniture à soi-même. Ce traitement correspond au traitement de la location de la première habitation dans une adjonction à un immeuble d'habitation à logements multiples. Si la taxe s'était appliquée à un moment donné à l'aire additionnelle du parc, la fourniture du parc à roulottes résidentiel original et de la nouvelle aire ne serait pas traitée comme deux fournitures. Il s'agirait d'une fourniture unique exonérée aux termes de l'article 5.3 de la partie I de l'annexe V, à condition qu'aucun CTI n'ait été demandé. (Voyez le paragraphe 46.)

50. Les dispositions de la Loi en vertu desquelles une personne pourrait être réputée avoir effectué et reçu une vente taxable du fonds dans un parc à roulottes résidentiel sont les suivantes :

- paragraphe 190(4)[4] — Lorsqu'une personne fournit pour la première fois par bail, licence ou accord semblable un emplacement dans un parc à roulottes résidentiel pour une période d'au moins un mois, il y a fourniture à soi-même du parc, c'est-à-dire que la personne est réputée avoir vendu le parc et avoir perçu la taxe sur la vente, calculée selon la juste valeur marchande du parc au moment de la vente et avoir acquis de nouveau le parc et avoir payé un montant de taxe égal au montant réputé perçu.
- paragraphe 190(5)[5] — Ce paragraphe est en ligne avec le paragraphe 190(4) et s'applique lorsqu'une personne fournit pour la première fois par bail, licence ou accord semblable un emplacement situé dans une aire additionnelle d'un parc à roulottes résidentiel pour une période d'au moins un mois. Lorsque le premier emplacement est loué pour la première fois, il y a fourniture à soi-même de l'aire additionnelle, c'est-à-dire que la personne est réputée avoir vendu l'aire additionnelle et avoir perçu la taxe sur la vente, calculée selon la juste valeur marchande de l'aire additionnelle au moment de la vente, et avoir acquis de nouveau l'aire et avoir payé un montant de taxe égal au montant réputé perçu.
- paragraphe 200(2)[6] — Si un inscrit qui est un organisme de services publics (OSP) (autre qu'une institution financière ou un gouvernement) cesse d'utiliser une immobilisation (immeuble) principalement dans le cadre d'activités commerciales et commence à l'utiliser principalement dans le cadre d'activités non commerciales, il y a changement d'utilisation de sorte que l'inscrit est réputé avoir vendu le bien et avoir perçu la taxe sur la vente, calculée selon la teneur en taxe du bien au moment de la vente, et avoir acquis de nouveau le bien et avoir payé un montant de taxe égal à la même teneur en taxe.

Note[4] Pour plus de renseignements sur l'application du paragraphe 190(4), voyez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.2.3, *Immeubles résidentiels – Fournitures réputées*.

Note[5] Pour plus de renseignements sur l'application du paragraphe 190(5), voyez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.2.3, *Immeubles résidentiels – Fournitures réputées*.

Note[6] Le mémorandum sur la TPS/TVH 19.6, *Les immeubles et les organismes du secteur public*, donnera d'autres renseignements sur l'application du paragraphe 200(2).

- paragraphe 206(4)[7] — Si un inscrit autre qu'un particulier ou un OSP qui n'est pas une institution financière cesse d'utiliser une immobilisation (immeuble) dans le cadre d'une activité commerciale et commence à l'utiliser exclusivement à d'autres fins, il y a changement d'utilisation de sorte que l'inscrit est réputé avoir vendu le bien et avoir perçu la taxe sur la vente, calculée selon la teneur en taxe du bien au moment de la vente, et avoir acquis de nouveau le bien et avoir payé un montant de taxe égal à la même teneur en taxe.

- paragraphe 207(1)[8] — Si un inscrit qui est un particulier cesse d'utiliser une immobilisation (immeuble) dans le cadre d'activités commerciales et commence à l'utiliser exclusivement à d'autres fins ou principalement pour son utilisation personnelle ou celle d'un particulier qui lui est lié, il y a changement d'utilisation de sorte que l'inscrit est réputé avoir vendu le bien et avoir perçu la taxe sur la vente, calculée selon la teneur en taxe du bien au moment de la vente, et avoir acquis de nouveau le bien et avoir payé un montant de taxe égal à la même teneur en taxe.

Fourniture d'un emplacement unique taxable
Énoncé de politique P-088

51. Étant donné qu'un parc à roulottes résidentiel doit compter au moins deux emplacements, la vente d'un emplacement unique comportant un titre légal distinct dans un parc à roulottes résidentiel ne constitue ni la fourniture d'un parc à roulottes résidentiel, ni la fourniture d'un droit y afférent. Par conséquent, la vente d'un emplacement unique dans un parc à roulottes résidentiel n'est pas exonérée aux termes de l'article 5.3 de la partie I de l'annexe V.

52. Lorsque la vente d'un emplacement dans un parc à roulottes résidentiel est effectuée ensemble avec la vente d'un droit dans les parties communes du parc à roulottes résidentiel, la fourniture du droit dans les parties communes est considérée comme étant accessoire à la fourniture de l'emplacement et est donc considérée, selon les dispositions de l'article 138, comme faisant partie de la même fourniture. Par conséquent, la fourniture du droit dans les parties communes aura le même statut fiscal que la fourniture de l'emplacement dans le parc à roulottes résidentiel.

53. La vente d'un droit indivis dans l'ensemble du parc à roulottes résidentiel, qui donne à l'acquéreur une participation en pourcentage indivise dans le parc et un droit exclusif d'utiliser un emplacement unique dans le parc, est considérée comme la vente d'un droit afférent à un parc à roulottes résidentiel au sens de l'article 5.3 de la partie I de l'annexe V. Par conséquent, une telle vente sera exonérée si toutes les autres conditions prévues à l'article 5.3 sont remplies également.

Note[7] Pour plus de renseignements sur l'application du paragraphe 206(4), voyez la discussion sur les règles sur le changement d'utilisation au mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.2, *Immeubles commerciaux — Fournitures réputées*.

Note[8] Pour plus de renseignements sur l'application du paragraphe 207(1), voyez la discussion sur les règles sur le changement d'utilisation au mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.2, *Immeubles commerciaux — Fournitures réputées*.

CTI accordés
art. 193

54. Dans les cas où la vente d'un emplacement unique dans le parc à roulottes résidentiel est taxable, le fournisseur de l'emplacement peut avoir le droit de demander, aux termes de l'article 193[9], un CTI égal au moins élevé de la teneur en taxe de l'emplacement unique au moment de la vente et de la taxe payable sur la vente de l'emplacement particulier, pourvu que le fournisseur soit un inscrit. S'il n'est pas un inscrit, le fournisseur peut avoir le droit de demander, en application de l'article 257[10], un remboursement égal au moins élevé de la teneur en taxe au moment de la vente et de la taxe payable sur la vente de l'emplacement particulier. Le fournisseur, s'il est un inscrit, aurait également droit à des CTI à l'égard des coûts liés spécifiquement à la vente de l'emplacement, qui ne sont pas inclus dans la teneur en taxe mentionnée ci-dessus.

Exemple 1

Une personne morale qui possède un parc à roulottes résidentiel vend des emplacements dans le parc à des personnes qui louent actuellement les emplacements dans le parc pour leurs remorques de tourisme. Chaque emplacement est vendu comme un emplacement unique comportant un titre distinct et un droit dans les parties communes, par opposition à l'octroi aux acquéreurs d'une participation en pourcentage indivise dans le parc à titre de tenants communs. Dans cette situation, la fourniture de chacun des emplacements avec un droit dans les parties communes ne constitue pas la fourniture d'un parc à roulottes résidentiel ou d'un droit y afférent. Il s'agit de la vente d'un fonds assujettie à la TPS/TVH.

Exemple 2

Une personne morale qui possède un parc à roulottes résidentiel vend un droit indivis dans le parc et un droit exclusif d'utiliser un emplacement unique dans le parc pour ceux qui achètent un tel droit. Cette fourniture constitue la fourniture d'un droit dans un parc à roulottes résidentiel. Dans la mesure où le parc est admissible à titre de parc à roulottes résidentiel au sens du paragraphe 123(1) et où l'article 5.3 s'applique pour exonérer la vente de l'ensemble du parc à roulottes résidentiel si une telle fourniture est effectuée, la vente du droit indivis est exonérée en application de l'article 5.3 de la partie I de l'annexe V.

Exemple 3

Un particulier qui possède un parc à roulottes résidentiel vend des emplacements uniques comportant des titres distincts dans le parc et un droit dans les parties communes. Comme il est indiqué dans le premier exemple, la fourniture n'est pas exonérée aux termes de l'article 5.3 de la partie I de l'annexe V. De plus, même si la vente est effectuée par un particulier, elle n'est pas exonérée en application de l'article 9 de la partie I de l'annexe V puisque, immédiatement avant la vente, le bien était une immobilisation utilisée principalement dans le cadre d'une entreprise que le particulier exploitait, présume-t-on, dans une attente raisonnable de profit.

Note[9] L'annexe du mémorandum sur la TPS/TVH 19.2.3, *Immeubles résidentiels — Fournitures réputées*, contient d'autres renseignements sur le calcul des CTI relatifs aux immeubles en application de l'article 193.

Note[10] Le mémorandum sur la TPS/TVH 19.3.6, *Remboursement relatif à la vente d'un immeuble par un non-inscrit*, contient d'autres renseignements sur le remboursement prévu à l'article 257.

Exemple 4

Une personne morale qui possède un parc à roulottes résidentiel vend à un particulier un emplacement unique comportant un titre distinct dans un parc à roulottes résidentiel ainsi que la maison mobile située sur l'emplacement que le particulier occupe à titre résidentiel. Même si la maison mobile constitue un immeuble d'habitation, l'emplacement sous-jacent ne fait pas partie de l'immeuble d'habitation même si la maison mobile a été fixée de façon permanente sur l'emplacement de la même manière qu'une maison. L'alinéa 123(1)*d)* de la définition d'immeuble d'habitation fait en sorte que le fonds sous-jacent ne soit pas classé comme partie de l'immeuble d'habitation s'il s'agit d'un emplacement dans un parc à roulottes résidentiel. La vente de cet immeuble d'habitation auparavant occupé est exonérée soit en application de l'article 4 de la partie I de l'annexe V si la personne morale est le constructeur de la maison mobile, soit en application de l'article 2 de la partie I de l'annexe V si la personne morale n'est pas le constructeur. La vente de l'emplacement dans le parc à roulottes résidentiel, c'est-à-dire la partie fonds de l'immeuble qui est vendu, est réputée être une fourniture distincte de la vente de la maison mobile, selon les dispositions du paragraphe 136(2). La vente est une fourniture taxable de fonds puisque ni l'article 5.2 ni l'article 5.3 de la partie I de l'annexe V ne s'applique pour rendre la fourniture exonérée.

La taxe s'est déjà appliquée à ce fonds au moment où la personne morale a été réputée avoir fourni à soi-même le fonds en vertu du paragraphe 190(4) au moment de la première location du premier emplacement dans le parc à roulottes résidentiel. Au moment de la fourniture taxable de l'emplacement au particulier, la personne morale, si elle est un inscrit, peut demander, selon les dispositions de l'article 193, des CTI équivalant aux moins élevé des montants suivants : la teneur en taxe au moment de la vente de l'emplacement et la taxe payable sur la vente de l'emplacement. Si elle n'est pas inscrite, la personne morale peut avoir droit à un remboursement aux termes des dispositions de l'article 257.

Exemple 5

Une personne morale qui possède un parc à roulottes résidentiel vend à un particulier un emplacement unique comportant un titre distinct dans un parc à roulottes résidentiel. Le particulier possède déjà la maison mobile qui est fixée de façon permanente sur l'emplacement de la même manière qu'une maison. La vente de l'emplacement au particulier ne constitue pas la fourniture d'un immeuble d'habitation, ni la fourniture d'un parc à roulottes résidentiel. Il s'agit de la fourniture taxable d'un fonds.

Comme on le mentionne dans l'exemple 4, la taxe s'est déjà appliquée à ce fonds au moment où la personne morale était réputée avoir fourni à soi-même le fonds aux termes du paragraphe 190(4) au moment de la première location du premier emplacement dans le parc à roulottes résidentiel. Au moment de la fourniture taxable de l'emplacement au particulier, la personne morale, si elle est un inscrit, peut demander, selon les dispositions de l'article 193, des CTI équivalant au moins élevé des montants suivants : la teneur en taxe au moment de la vente de l'emplacement et la taxe payable sur la vente de l'emplacement. Si elle n'est pas un inscrit, la personne morale peut avoir droit à un remboursement aux termes des dispositions de l'article 257.

Fournitures de fonds par bail, licence ou accord semblable

Règle générale

55. Toutes les fournitures de fonds par bail, licence ou accord semblable sont taxables sauf si elles sont expressément exonérées. Les fournitures exonérées d'immeubles sont énumérées à la partie I de l'annexe V de la Loi. En règle générale, les fournitures exonérées de fonds par bail, licence ou accord semblable sont des fournitures de fonds destinés à être utilisés à long terme comme lieu de résidence par des particuliers. Le mémorandum sur la TPS/TVH 19.2.2, *Immeubles résidentiels – Locations*, expose le traitement des fournitures par bail de fonds et des baux d'habitation initiaux et sous-locations. Le mémorandum sur la TPS/TVH 19.1, *Les immeubles et la TPS/TVH*, explique la signification de l'expression « bail, licence ou accord semblable ». Certaines fournitures d'immeubles effectuées par un organisme de bienfaisance ou un organisme de services publics peuvent faire l'objet d'autres exonérations prévues aux parties V.1 et VI respectivement de l'annexe V. Les fournitures d'immeubles par un organisme de bienfaisance ou un autre organisme du secteur public seront traitées dans le mémorandum sur la TPS/TVH 19.6, *Les immeubles et les organismes du secteur public*.

Accords de métayage
ann. VI, part. IV, art. 9

56. La fourniture, par bail, licence ou accord semblable, de terres agricoles effectuée au profit d'un inscrit est détaxée dans la mesure où la contrepartie de la fourniture est constituée d'une part de la production des biens des terres détaxés. Par exemple, si un agriculteur loue une terre agricole à un autre pour 1 000 $ plus un tiers de la production des biens des terres (qui sont des biens détaxés), la taxe ne s'appliquera qu'au paiement de 1 000 $. La valeur de toute autre contrepartie donnée (autre qu'une part des biens des terres dont la fourniture est détaxée) est également assujettie à la taxe au taux de 7 % ou de 15 %. Le mémorandum sur la TPS/TVH 4.4, *Agriculture et pêche*, contient d'autres renseignements sur les récoltes détaxées.

Fournitures à soi-même réputées de fonds loués

57. Aux termes de certaines dispositions de la Loi, une fourniture à soi-même d'un fonds est réputée avoir eu lieu lorsque le fonds est fourni par bail, licence ou accord semblable. Les dispositions pertinentes sont les suivantes :

- paragraphe 190(3) – fonds fourni pour usage résidentiel;
- paragraphe 190(4) – fonds loué dans un parc à roulottes résidentiel (voyez le paragraphe 50);
- paragraphe 190(5) – fonds loué à titre d'adjonction à un parc à roulottes résidentiel (voyez le paragraphe 50);
- sous-alinéa 191(1)*b)*(ii) – le constructeur vend un immeuble sur un fonds loué. (Ce sous-alinéa présume une fourniture à soi-même de l'immeuble d'habitation, incluant le fonds.)

Le mémorandum sur la TPS/TVH 19.2.3, *Immeubles résidentiels — Fournitures réputées*, expose les règles sur la fourniture à soi-même et les dispositions susmentionnées.

Cas spéciaux

Fonds admissible pour un immeuble d'habitation

Fonds admissible

58. Un immeuble d'habitation, selon la définition au paragraphe 123(1), comprend une quantité de fonds qui est vraisemblablement nécessaire à l'usage résidentiel de l'habitation pour des particuliers. Cette référence au fonds dans la définition d'immeuble d'habitation est habituellement considérée comme étant la même quantité de fonds que celle permise aux fins de l'exemption pour résidence principale dans le cas des particuliers en vertu de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, soit habituellement jusqu'à un demi-hectare.

59. Si la quantité de fonds qui fait partie de l'immeuble d'habitation est d'un demi-hectare ou moins, aucune preuve de l'usage n'est habituellement requise quant à cette quantité de fonds. (Des considérations spéciales peuvent s'appliquer relativement à la vente d'un logement en copropriété.)

60. Lorsque la superficie totale du fonds dépasse un demi-hectare, le fonds excédentaire n'est habituellement pas considéré comme faisant partie de l'immeuble d'habitation sauf s'il peut être démontré que ce fonds excédentaire est vraisemblablement nécessaire à l'usage de l'habitation à titre résidentiel pour des particuliers. À cet égard, le fonds excédentaire doit clairement être nécessaire, et non seulement souhaitable, pour le bon fonctionnement de l'habitation ou du bâtiment à titre résidentiel. Cette règle s'applique également aux immeubles d'habitation situés sur des fermes.

61. Le mémorandum sur la TPS/TVH 19.2.1, *Immeubles résidentiels – Ventes*, traite de l'application de la règle du demi-hectare.

Fonds qui faisait auparavant partie d'un immeuble d'habitation

Vente d'un terrain faisant partie d'un immeuble d'habitation
Énoncé de politique P-121

62. Si un fonds ne fait pas partie d'un immeuble d'habitation, selon la définition de cette expression donnée au paragraphe 123(1) de la Loi, immédiatement avant la vente du fonds, il n'est pas admissible à l'exonération en vertu des articles de la Loi qui autrement s'appliqueraient à la vente d'un immeuble d'habitation. Cela peut être le cas, par exemple, lorsqu'un fonds a été séparé d'un immeuble d'habitation et fourni séparément du fonds sur lequel l'immeuble est situé. Par conséquent, la vente d'un tel fonds n'est pas exonérée aux termes des articles 2, 3, 4 ou 5 de la partie I de l'annexe V qui prévoient l'exonération, sous réserve de certaines conditions, de la vente d'un immeuble d'habitation ou d'un intérêt y afférent. La vente du fonds ne sera habituellement pas admissible à l'exonération prévue à l'article 5.2 de la partie I de l'annexe V, qui a pour effet d'exonérer la fourniture par vente d'un fonds faisant partie d'un immeuble d'habitation. L'article 9 de la partie I de l'annexe V peut s'appliquer pour exonérer la vente du fonds par un particulier dans la mesure où la vente satisfait aux autres exigences de cet article.

Exemple 1

Si une personne morale possède un immeuble d'habitation et si une partie du fonds qui faisait auparavant partie de l'immeuble en est séparée, la vente ultérieure du fonds séparé est taxable. Aucun des articles 2, 3, 4, 5, 5.2 et 9 de la partie I de l'annexe V ne s'applique pour exonérer la vente du fonds par la personne morale.

Exemple 2

Un particulier réside dans un immeuble d'habitation dont il est propriétaire. Il sépare une partie du fonds qui faisait auparavant partie de l'immeuble. La vente ultérieure du fonds séparé par le particulier ne constitue pas la vente d'un immeuble d'habitation ou d'un intérêt y afférent. La vente peut toutefois être exonérée en application de l'article 9 de la partie I de l'annexe V, pourvu que les exclusions de l'exonération ne s'appliquent pas.

Exemple 3

Un particulier est propriétaire d'un immeuble d'habitation qu'il fournit par bail. Il sépare une partie du fonds qui faisait auparavant partie de l'immeuble. La vente ultérieure du fonds séparé ne sera pas exonérée en application de l'article 9 de la partie I de l'annexe V si le fonds séparé est fourni par bail immédiatement avant la vente dans des circonstances où le fonds est considéré comme une immobilisation utilisée principalement (plus de 50 %) dans une entreprise (au sens du paragraphe 123(1) de la Loi) exploitée par le particulier dans une attente raisonnable de profit. Si l'on suppose que le fonds séparé a été fourni par bail immédiatement avant la vente, il est généralement considéré comme une immobilisation dont la location constitue une entreprise aux fins de la TPS/TVH. La question de savoir si l'entreprise de location dans le cadre de laquelle le bien est utilisé est exploitée dans une attente raisonnable de profit est une question de fait.

Il faut souligner que pour les fournitures effectuées après le 4 octobre 2000, dans les cas où le particulier est un inscrit et le bail relatif au bien est taxable, la fourniture est exclue de l'exonération, que l'entreprise de location ait ou non une attente raisonnable de profit.

Options

63. La définition d'immeuble donnée au paragraphe 123(1) comprend, ailleurs qu'au Québec, « …les droits y afférents, qu'ils soient fondés en droit ou en équité ». Dans les provinces de common law, une option[11] à l'égard d'un immeuble crée habituellement un intérêt en equity à l'égard du bien lorsque le concessionnaire a le droit d'obliger le concédant de l'option à vendre ou à céder au concessionnaire une participation dans l'immeuble.

64. Un contrat d'option est une forme de choix donnée à une personne pour ce qui est de prendre une mesure précise dans les conditions précisées dans la convention d'option. Si l'option donne à son titulaire le choix d'acheter ou de ne pas acheter, c'est-à-dire si le titulaire peut obliger le concédant à vendre, il s'agit d'une « option d'achat ». Dans le cas où une option d'achat est accordée, un intérêt en equity dans le bien (soit l'« immeuble ») est transféré du concédant au concessionnaire. Le terme « vente » est défini au paragraphe 123(1) comme comprenant « le transfert de propriété d'un bien ... ». Par conséquent, l'octroi d'une option d'achat constitue habituellement une vente d'un immeuble et les dispositions de la Loi portant sur les ventes d'immeubles s'appliquent.

Note[11] Les commentaires aux paragraphes 63 à 68 ne se rapportent qu'aux contrats d'option liés au transfert du titre ou de la propriété d'un immeuble et ne devraient pas être interprétés comme étant applicables à d'autres genres de contrats d'option.

65. Si la fourniture de l'option d'achat est une fourniture taxable, la contrepartie payable pour l'acquisition de l'option est assujettie à la taxe. Lorsque l'acquéreur est inscrit, la fourniture de l'option d'achat est assujettie aux règles d'autocotisation et de déclaration prévues aux paragraphes 221(2) et 228(4) (acquisition d'un immeuble). Dans la mesure où la contrepartie payée se rapporte au droit continu d'utiliser le bien et non à la fourniture de l'option elle-même, les paragraphes 221(2) et 228(4) ne s'appliquent pas.

66. Par exemple, une personne peut accorder à une autre personne une option d'achat ou un bail avec option. L'octroi de tels droits donne au concessionnaire un intérêt en equity dans le bien. La contrepartie payée pour l'octroi réel de tels droits peut être considérée comme se rapportant à la vente du droit mais seulement dans la mesure où une telle contrepartie n'est pas payée pour l'utilisation réelle du bien sous-jacent.

67. Cependant, toute contrepartie qui n'est pas raisonnablement attribuable à l'octroi de l'option, comme une contrepartie payable par l'acquéreur de l'option pour l'utilisation, ou le droit d'utilisation, du bien jusqu'à ce que l'option soit exercée (qu'elle soit payée à l'avance ou fasse l'objet de paiements périodiques) n'est pas une contrepartie pour l'octroi de l'option et, par conséquent, ne se rapporte pas à la vente de l'intérêt en equity mais plutôt au droit d'utilisation du bien. Une telle contrepartie est généralement considérée comme étant payable pour la fourniture du bien par bail, licence ou accord semblable.

68. La question de savoir si la contrepartie est payée pour l'octroi de l'option, c'est-à-dire la vente, ou pour l'utilisation, c'est-à-dire le bail, du bien peut être déterminée selon la nature du droit qui est transféré, les modalités de la convention ou des autres documents se rapportant au transfert ou selon les échanges réels entre les parties concernées.

Droits aériens et droits de densité

Droits aériens

69. Les droits aériens font partie de l'ensemble des droits que l'on possède avec le fonds et se rapportent habituellement à l'accès et au contrôle de la partie au-dessus de la surface d'un bien. Les droits de contrôle et d'accès relatifs à l'espace aérien au-dessus d'une parcelle d'immeuble constituent des droits dans l'immeuble sous-jacent et, par conséquent, dans les provinces de common law et de droit civil, c'est-à-dire dans toutes les provinces du Canada, les droits aériens constituent des immeubles aux fins de la TPS/TVH. Ainsi, la fourniture par bail, licence ou accord semblable de l'utilisation ou du droit d'utilisation de ces droits constitue également la fourniture d'un immeuble aux fins de la TPS/TVH.

Droits de densité

70. Par ailleurs, les droits de densité se rapportent à la capacité de construire des bâtiments d'une hauteur donnée ou « densité » et sont des questions qui relèvent de la réglementation municipale. La fourniture de droits de densité ne constitue pas la fourniture d'un immeuble.

Troc de fonds

Vente
paragr. 123(1)
Valeur de la contrepartie
paragr. 153(1)

71. Un « troc de fonds » est un transfert ou un échange de propriété de fonds entre deux parties. Puisque la définition de « vente » comprend « le transfert de la propriété d'un bien ... », les transferts de propriété de fonds qui surviennent dans le cadre d'un troc de fonds sont des ventes de fonds. Si le troc de fonds est un échange direct de la parcelle A pour la parcelle B, la valeur de la contrepartie de la fourniture de la parcelle A est la juste valeur marchande de la parcelle B au moment de la fourniture de la parcelle A, et vice versa. Dans ces situations, un bien peut être tant la contrepartie de la fourniture que la fourniture elle-même, c'est-à-dire un troc.

Exemple

Les Développements Larouge possèdent quatre hectares de terrain. Ils échangent ces quatre hectares pour deux parcelles de deux hectares chacune appartenant à Développements Bleuet. Au moment de la fourniture, la juste valeur marchande des quatre hectares de terrain est de 100 000 $, tandis que la juste valeur marchande des deux parcelles appartenant à Bleuet est de 50 000 $ chacune, soit un total de 100 000 $. Ainsi, la valeur de la contrepartie de la fourniture par Larouge à Bleuet est de 100 000 $ et la valeur de la contrepartie de la fourniture par Bleuet à Larouge est de 100 000 $ (sous réserve du paragraphe 153(3), comme il est expliqué au paragraphe 73 ci-dessous).

72. En termes généraux, lorsque des parcelles de terrain sont échangées entre deux personnes qui n'ont pas de lien de dépendance, la juste valeur marchande d'une parcelle est égale à l'autre. Lorsque la juste valeur marchande d'une parcelle n'est pas égale à celle de l'autre parcelle, il se peut qu'une des personnes effectue une fourniture d'immeuble pour une contrepartie qui est inférieure à la juste valeur marchande du bien fourni. Dans de tels cas, le paragraphe 155(1) peut s'appliquer pour que le bien soit réputé fourni pour une contrepartie égale à sa juste valeur marchande lorsque les parties au troc sont considérées comme ayant entre elles un lien de dépendance.

Troc entre inscrits
paragr. 153(3)

73. Dans le cas d'un troc de biens semblables[12] entre deux inscrits dont chacun acquiert le bien à titre d'inventaire pour utilisation exclusive dans le cadre de ses activités commerciales, la valeur de la contrepartie du bien est réputée nulle. Par conséquent, les inscrits n'ont pas à percevoir la TPS/TVH sur l'échange des biens puisque la valeur de la contrepartie de la fourniture est réputée nulle. Ainsi, si les parties à l'échange décrit dans l'exemple précédent sont des inscrits et si chacun des deux acquiert les fonds de terre, par exemple, comme des lots vacants dans une subdivision résidentielle à titre d'inventaire pour utilisation exclusive dans le cadre de ses activités commerciales, aucun des deux n'aura à calculer la taxe sur la valeur de la contrepartie des terrains échangés.

Troc comprenant des articles autres que des fonds

74. Un troc de fonds peut également comprendre des articles autres que des fonds. Dans de telles situations, la valeur de la contrepartie se compose de la juste valeur marchande du fonds au moment de la fourniture et de la juste valeur marchande d'autres biens meubles qui sont échangés avec le fonds. La juste valeur marchande est déterminée au moment de la fourniture.

Note[12] Aux fins du paragraphe 153(3), chacun des biens échangés doit être d'une même catégorie ou d'un même type.

Troc comprenant de l'argent

75. Selon les dispositions du paragraphe 165(1), « l'acquéreur d'une fourniture taxable effectuée au Canada est tenu de payer ... une taxe calculée ... sur la valeur de la contrepartie de la fourniture ». Une fourniture est définie au paragraphe 123(1) comme comprenant « ...livraison de biens ou prestation de services... ». Étant donné que les définitions de « bien » et de « service » excluent toutes deux l'argent, cela signifie que l'argent peut être la contrepartie d'une fourniture, mais que le paiement d'argent ne peut être une fourniture aux fins de la TPS/TVH.[13] Par conséquent, (comme le montre l'exemple ci-dessous) dans les cas où l'acquéreur d'une fourniture d'un immeuble reçoit également de l'argent, l'acquéreur doit calculer la taxe seulement sur la valeur de la contrepartie de l'immeuble reçu. La valeur de tout bien cédé en échange de l'argent est exclue du calcul.

Exemple

La Société de gestion de biens et la Société de développement conviennent d'échanger des parcelles de terrain. La parcelle de terrain que la Société de gestion de biens accepte de fournir à la Société de développement (parcelle A) a une juste valeur marchande de 5 000 $. La parcelle de terrain que la Société de développement accepte de fournir à la Société de gestion de biens (parcelle B) a une juste valeur marchande de 15 000 $. Pour réaliser l'échange de ces parcelles de terrain, la Société de gestion de biens a accepté de payer à la Société de développement une somme additionnelle de 10 000 $ en argent.

La Société de gestion de biens (SGB) échange la parcelle A d'une juste valeur marchande de 5 000 $ plus 10 000 $ en argent.	⇔	La Société de développement (SD) échange la parcelle B d'une juste valeur marchande de 15 000 $.

Dans cet exemple, on suppose qu'aucune des deux sociétés n'acquiert le terrain à titre d'inventaire aux fins de vente dans le cadre de ses activités commerciales. Par conséquent, le paragraphe 153(3) ne s'applique pas. De plus, on suppose que les deux sociétés n'ont pas de lien de dépendance.

Dans cet exemple, la taxe s'applique comme suit :

- Taxe que doit payer la SGB

  La SGB acquiert le terrain de la parcelle B. Dans le cadre de cette acquisition, la SGB est l'acquéreur d'une fourniture taxable, soit le terrain de la parcelle B. Par conséquent, la SGB est tenue de déclarer la taxe calculée sur la valeur de la contrepartie de la parcelle B. La valeur de la contrepartie du terrain de la parcelle B est la juste valeur marchande de la parcelle A (5 000 $) plus le montant d'argent (10 000 $), soit un total de 15 000 $. Ainsi, la SGB est tenue de payer la taxe calculée sur le montant de 15 000 $.

Note[13] Dans certains cas le paiement d'argent peut être un service financier, qui lui peut être une fourniture.

- Taxe que doit payer la SD

  La SD acquiert le terrain de la parcelle A et 10 000 $ en argent. Dans le cadre de cette acquisition, la SD est l'acquéreur d'une fourniture taxable, soit le terrain de la parcelle A. Par conséquent, la SD est tenue de déclarer la taxe calculée sur la valeur de la contrepartie de la parcelle A. La valeur de la contrepartie du terrain de la parcelle A est la juste valeur marchande de la partie de la parcelle B échangée pour la parcelle A, soit 5 000 $.[14] Ainsi, la SD est tenue de payer la taxe calculée sur le montant de 5 000 $.

Copropriété de terres agricoles

Cession d'une terre agricole par un agriculteur ayant la propriété exclusive à une ou à plusieurs personnes liées et à lui-même à titre de copropriétaires
Énoncé de politique P-109

76. Bon nombre d'agriculteurs, qui sont inscrits aux fins de la TPS/TVH à titre de propriétaires uniques d'une entreprise agricole, détiennent le titre de propriété exclusive de la terre agricole. À l'occasion, des agriculteurs cèdent le titre de propriété de tout ou partie de la terre agricole à leurs conjointes et/ou à d'autres personnes liées et à eux-mêmes à titre de copropriétaires pour une contrepartie fictive ou sans contrepartie. Le copropriétaire « non-agriculteur » ne participe pas directement aux activités agricoles et, avant l'acquisition de son droit dans le bien, il n'exerce pas d'activités commerciales et n'est donc pas inscrit. Cette conversion de la détention de la terre agricole en copropriété se fait souvent uniquement pour des fins de planification successorale, par exemple pour éviter les frais d'homologation, étant donné que, dans une copropriété (contrairement à une propriété en commun), le copropriétaire survivant reçoit d'office le titre complet de la propriété sans que celle-ci tombe entre les mains de la succession du copropriétaire décédé.

77. Certains ont soulevé la question de savoir si la cession de la terre agricole d'un propriétaire unique à des copropriétaires constitue ou non une fourniture taxable effectuée par l'agriculteur au copropriétaire non-agriculteur. Étant donné que le copropriétaire non-agriculteur n'est pas inscrit et qu'il a un lien de dépendance avec le copropriétaire agriculteur, la règle visant le lien de dépendance prévue à l'article 155 de la Loi s'applique et fait en sorte que la contrepartie est réputée être égale à la juste valeur marchande de la fourniture. En tant que non-inscrit, le copropriétaire non-agriculteur n'est pas en mesure de demander un CTI et il n'a droit à aucun remboursement.

78. Cependant, l'ADRC n'applique pas l'article 155 de la Loi lorsque la cession de la terre agricole a lieu dans les circonstances suivantes :

- La cession de la terre agricole n'entraîne pas un changement de l'utilisation commerciale de la terre agricole à une utilisation personnelle. La terre continue d'être utilisée uniquement dans l'entreprise agricole comme elle l'était avant la cession à la copropriété.

Note[14] La partie restante de la parcelle B est échangée pour 10 000 $ en argent. Puisque le transfert d'argent n'est pas la fourniture d'un bien (voyez le paragraphe 75) il n'y pas de taxe exigée sur la partie de la parcelle B échangée pour 10 000 $ en argent.

- La contrepartie payée par le copropriétaire non-agriculteur est nulle ou constitue un montant fictif, puisqu'un montant non fictif suggérerait que la mise sur pied de la copropriété survienne pour des raisons autres que la planification successorale.

- Le copropriétaire non-agriculteur n'est pas inscrit à l'heure actuelle (sauf comme il est indiqué au paragraphe 79) et la seule raison pour laquelle il s'inscrirait serait d'échapper à la règle sur les fournitures entre personnes liées. Si le copropriétaire non-agriculteur était inscrit uniquement pour récupérer la taxe payée sur la mise sur pied de la copropriété, ou s'il s'est inscrit ou a le droit de s'inscrire relativement à des activités qui ne sont pas liées à l'entreprise agricole, l'ADRC n'appliquera pas l'article 155. Si, toutefois, le particulier est inscrit parce que son activité agricole est une activité commerciale comme telle, l'application de cette politique n'est pas nécessaire puisque l'article 155 ne s'applique pas.

- Le copropriétaire non-agriculteur ne reçoit pas de produit de l'entreprise agricole constituant un revenu d'entreprise gagné à son propre compte. Sinon, le revenu de l'entreprise agricole permettrait de déduire que le particulier participe à l'entreprise agricole à son propre compte ou en tant qu'associé. Si c'est le cas, le particulier a le droit de s'inscrire dans le premier cas, ou la société de personnes peut être tenue de s'inscrire dans le deuxième cas. Si le copropriétaire non-agriculteur tire seulement un revenu d'emploi de l'entreprise agricole, l'ADRC n'appliquera pas l'article 155.

- La personne qui exploite la ferme doit céder la terre agricole à une copropriété avec elle-même et avec une ou plusieurs « personnes liées », au sens du paragraphe 126(2) de la Loi. Si l'exploitant de la ferme ne conserve aucun titre à l'égard de la terre, et si le cessionnaire permet à l'exploitant de continuer à utiliser la terre pour exploiter la ferme, la position de l'ADRC est que le cessionnaire effectue généralement, au profit de l'exploitant de la ferme, la fourniture d'un droit d'utiliser la terre, et que cette fourniture par le cessionnaire est une activité commerciale aux fins de la TPS/TVH. Dans cette situation, l'article 155 ne s'applique pas si le cessionnaire est un inscrit au moment de la cession à la copropriété.

- Le copropriétaire non-agriculteur ne participe pas à l'entreprise agricole de façon indépendante à son propre compte et l'entreprise agricole n'est pas une société de personnes. Si le particulier exploite une entreprise agricole à son propre compte, il exerce une activité commerciale et peut s'inscrire, et l'article 155 n'est pas pertinent. Si l'entreprise agricole est une société de personnes, celle-ci devrait être inscrite.

79. Il est possible que certaines personnes se soient inscrites pour éviter l'application du paragraphe 155(1), qui exige le paiement de la TPS/TVH sur la juste valeur marchande du droit transféré au copropriétaire non-agriculteur. Pour assurer le traitement équitable de ceux qui sont inscrits uniquement à cette fin et de ceux qui ne le sont pas, l'annulation rétroactive de l'inscription dans de tels cas est indiquée.

80. Cependant, en application de l'alinéa 171(3)*b)* de la Loi, lu en même temps que le paragraphe 207(1), la TPS/TVH devrait être payée à un montant égal à la teneur en taxe du droit du copropriétaire non-agriculteur au moment où l'inscription a été annulée. Afin d'éviter le paiement de la TPS/TVH lorsque l'inscription est annulée, l'ADRC n'appliquera pas le paragraphe 171(3) de la Loi dans les cas où la personne a demandé l'inscription uniquement pour éviter l'application de la règle de la fourniture entre personnes liées prévue à l'article 155.

81. Il n'y aura pas de date limite pour les copropriétaires non-agriculteurs inscrits qui demandent l'annulation de leur inscription s'ils sont inscrits uniquement pour éviter l'application de la règle de la fourniture entre personnes liées au moment de la mise sur pied de la copropriété, et pour aucune autre raison.

82. Les cas semblables à ceux qui sont visés par cette position administrative mais qui ne répondent pas précisément aux critères énoncés au paragraphe 78 seront traités au cas par cas et devraient être renvoyés au bureau des services fiscaux local.

Exemple 1

M. Agriculteur exploite une entreprise agricole à titre de propriétaire unique et est inscrit aux fins de la TPS/TVH. M. Agriculteur détient le titre de propriété exclusive de la terre agricole. À des fins de planification successorale, M. Agriculteur cède la terre agricole à sa conjointe, Mme Agriculteur, et à lui-même à titre de copropriétaires pour la somme de 1 $. Mme Agriculteur ne participe pas activement à l'entreprise agricole, elle ne gagne ni ne déclare aucun revenu d'entreprise de l'entreprise agricole à son propre compte aux fins de l'impôt sur le revenu et elle n'est pas inscrite aux fins de la TPS/TVH puisqu'elle-même n'exerce aucune activité commerciale. La terre agricole continuera d'être utilisée de la même façon qu'elle l'était avant la mise sur pied de la copropriété.

Comme ce cas satisfait aux critères énoncés au paragraphe 78, l'article 155 ne s'appliquera pas et la TPS/TVH ne sera pas payable relativement à la mise sur pied de la copropriété.

Exemple 2

Mme Delacre exploite une entreprise agricole à titre de propriétaire unique et est inscrite aux fins de la TPS/TVH. Mme Delacre détient le titre de propriété exclusive de la terre agricole. À des fins de planification successorale, Mme Delacre cède la terre agricole à son conjoint, M. Delacre, et à elle-même à titre de copropriétaires pour la somme de 2 $. M. Delacre ne participe pas activement à l'entreprise agricole et il ne gagne ni ne déclare aucun revenu d'entreprise de l'entreprise agricole à son propre compte aux fins de l'impôt sur le revenu. Cependant, M. Delacre est le propriétaire unique d'une entreprise de tenue de livres et est inscrit aux fins de la TPS/TVH. La terre agricole continuera d'être utilisée de la même façon qu'elle l'était avant la mise sur pied de la copropriété.

Comme ce cas satisfait aux critères énoncés au paragraphe 78, l'article 155 ne s'appliquera pas et la TPS/TVH ne sera pas payable relativement à la mise sur pied de la copropriété.

Exemple 3

M. Desjardins exploite une entreprise agricole à titre de propriétaire unique et est inscrit aux fins de la TPS/TVH. M. Desjardins détient le titre de propriété exclusive de la terre agricole. À des fins de planification successorale, M. Desjardins a cédé la terre agricole à sa conjointe, Mme Desjardins, et à lui-même à titre de copropriétaires pour la somme de 3 $. Mme Desjardins ne participe pas activement à l'entreprise agricole et elle ne gagne ni ne déclare aucun revenu d'entreprise de l'entreprise agricole à son propre compte aux fins de l'impôt sur le revenu. Cependant, avant la cession de la terre agricole, on a conseillé à Mme Desjardins de s'inscrire pour éviter de payer la TPS/TVH sur la juste valeur marchande de sa participation dans la copropriété. La terre agricole continue d'être utilisée de la même façon qu'elle l'était avant la mise sur pied de la copropriété. Mme Desjardins demande l'annulation de son inscription.

Puisque la cession n'a été effectuée qu'à des fins de planification successorale, qu'elle a été effectuée pour une contrepartie fictive au profit d'une personne liée, qu'aucun changement n'est survenu dans l'utilisation de la terre et que Mme Desjardins s'est inscrite seulement pour éviter de payer la TPS/TVH sur la juste valeur marchande au moment de la mise sur pied de la copropriété, il n'y aura aucune TPS/TVH à payer lorsque l'inscription sera annulée, aux termes du paragraphe 171(3).

Crédit de taxe sur les intrants à l'égard d'une terre agricole acquise en copropriété
Énoncé de politique P-183

83. Un problème se pose quant à la demande de CTI lorsqu'un agriculteur qui est inscrit aux fins de la TPS/TVH (le copropriétaire agriculteur) achète une terre agricole pour l'utiliser dans le cadre de son entreprise agricole, mais que le titre de propriété de la terre agricole est pris au nom de l'agriculteur et d'un ou de plusieurs particuliers liés à titre de copropriétaires. Le problème est que le deuxième particulier (le copropriétaire non-agriculteur, qui est habituellement mais pas nécessairement un époux) ne peut pas demander de CTI parce qu'il ne participe pas aux activités agricoles et, au moment de l'acquisition de la participation du deuxième particulier dans le bien, celui-ci n'exerce aucune activité commerciale et n'est donc pas inscrit.

84. À moins qu'une des règles d'exonération prévues à la partie I de l'annexe V ne s'applique, l'acquisition d'une terre agricole est une fourniture taxable. Lorsque la copropriété n'entre pas en jeu, l'acquéreur de la fourniture (s'il est inscrit) établit son autocotisation et déclare la taxe payable aux termes des paragraphes 221(2) et 228(4). Si la terre agricole est acquise pour être utilisée dans le cadre d'une activité commerciale qui est une entreprise agricole, l'article 169 permet à l'acquéreur de demander un CTI.

85. Cependant, si le titre de propriété est pris au nom à la fois du copropriétaire agriculteur et du copropriétaire non-agriculteur, la question se pose à savoir si le copropriétaire agriculteur peut demander un CTI pour le plein montant de la taxe payée ou payable à l'égard de l'acquisition de la terre agricole. La question se pose parce que le copropriétaire agriculteur n'a reçu qu'une participation partielle dans la terre agricole et qu'il ne pourra donc demander qu'un CTI partiel. Le CTI que le copropriétaire agriculteur aurait le droit de demander serait égal au montant de taxe qui était payable à l'égard de sa participation dans la terre agricole seulement. Il en résulte que même si la terre agricole a été acquise pour utilisation exclusive dans le cadre de l'activité commerciale d'un inscrit, le montant de la taxe ne sera pas entièrement recouvrable.

86. Lorsqu'une terre agricole est prise en copropriété, il se peut que le contrat d'achat et de vente conclu avec le vendeur ne soit pas signé par tous les copropriétaires. Néanmoins, peu importe si tous les copropriétaires ont signé le contrat d'achat et de vente, chacun des copropriétaires peut détenir le titre enregistré en vertu des lois agraires applicables. Ainsi, dans le cas des copropriétés, trois situations peuvent se présenter :

- le copropriétaire agriculteur (l'inscrit) signe le contrat d'achat et de vente;
- tous les copropriétaires signent le contrat d'achat et de vente;
- le copropriétaire non-agriculteur (le non-inscrit) signe le contrat d'achat et de vente.

87. Sauf indication contraire à la partie IX de la Loi, l'acquéreur de la fourniture, c'est-à-dire la personne qui doit payer la contrepartie prévue par le contrat visant la fourniture, doit habituellement demander les CTI. Dans le cas des deux premiers scénarios au paragraphe 86, l'ADRC est d'avis que si les quatre conditions énoncées au paragraphe 88 ci-dessous sont remplies, le copropriétaire agriculteur sera tenu (seul ou conjointement) de payer la contrepartie et il est donc l'acquéreur de la fourniture. Par conséquent, lorsque deux personnes ou plus acquièrent une terre agricole à titre de copropriétaires, le copropriétaire agriculteur inscrit peut demander des CTI dans la même mesure que si la terre agricole avait été enregistrée au nom du copropriétaire agriculteur seulement.

88. Les quatre critères qui doivent être respectés sont les suivants :

- Le copropriétaire agriculteur est partie au contrat d'achat et de vente.

- Le copropriétaire non-agriculteur n'est pas inscrit à l'heure actuelle et n'a pas le droit de s'inscrire (sauf comme il est précisé ci-dessous) et la seule raison pour laquelle le copropriétaire non-agriculteur voudrait autrement s'inscrire serait de voir à ce que les CTI disponibles puissent être demandés. Si le copropriétaire non-agriculteur est inscrit ou a le droit de s'inscrire relativement à des activités qui ne sont pas liées à l'entreprise agricole (p. ex. le copropriétaire non-agriculteur possède une entreprise de tenue de livres), le copropriétaire agriculteur peut quand même demander un CTI dans la mesure où la terre est utilisée dans le cadre d'une activité commerciale.

- Le copropriétaire non-agriculteur ne reçoit pas de produit de l'entreprise agricole qui constitue un revenu d'entreprise gagné à son propre compte aux fins de l'impôt sur le revenu. Sinon, cela permettrait de déduire que le particulier participe à l'entreprise agricole à son propre compte ou à titre d'associé. Si le produit était un revenu d'entreprise aux fins de l'impôt sur le revenu, le copropriétaire non-agriculteur pourrait s'inscrire dans le premier cas, ou la société de personnes devrait être inscrite dans le deuxième cas, ce qui rend non nécessaire l'application de la présente politique administrative. Si le copropriétaire non-agriculteur tire un revenu d'emploi de l'entreprise agricole, le copropriétaire agriculteur inscrit peut demander des CTI comme si la terre agricole avait été enregistrée au nom du copropriétaire agriculteur seulement.

- Il doit y avoir acquisition d'une terre agricole, à titre de copropriétaires, par le particulier qui exploite la ferme et qui est inscrit aux fins de la TPS/TVH, et par une ou plusieurs « personnes liées », au sens du paragraphe 126(2) de la Loi, qui ne peuvent pas s'inscrire relativement à l'entreprise agricole.

89. Dans le troisième scénario présenté au paragraphe 86, lorsque seul le copropriétaire non-agriculteur signe le contrat d'achat et de vente, il n'est pas certain que le copropriétaire agriculteur peut être considéré comme étant un acquéreur et comme ayant donc le droit de demander des CTI. Dans de tels cas, le droit de demander des CTI sera déterminé par l'ADRC selon les faits de chaque cas.

90. Lorsque tant l'accord d'achat et de vente que le titre de propriété sont établis uniquement au nom du particulier non-agriculteur, celui-ci est le seul propriétaire de la terre agricole. Si le particulier qui possède la terre agricole permet à une autre personne d'utiliser la terre pour exploiter la ferme, la position de l'ADRC est que le propriétaire de la terre agricole effectue la fourniture d'un droit d'utiliser la terre au profit de la personne exploitant la ferme. Cette fourniture par le propriétaire est une activité commerciale aux fins de la TPS/TVH. Le particulier non-agriculteur qui possède la terre agricole aurait le droit de s'inscrire et pourrait demander des CTI relativement à la taxe payée sur l'acquisition de la terre agricole.

91. Dans les cas où toute la taxe donne droit à des CTI, la terre agricole est considérée comme ayant été utilisée en totalité dans le cadre d'activités commerciales et est donc exclue de l'exonération prévue à l'alinéa 9(2)*a)* de la partie I de l'annexe V (immobilisation utilisée principalement dans une entreprise dans une attente raisonnable de profit). Si la vente subséquente de la terre agricole est effectuée par le copropriétaire non-agriculteur survivant, elle peut être assujettie à la TPS/TVH, selon les faits du cas particulier.

Redressement provisoire

92. Avant l'entrée en vigueur de l'énoncé de politique P-183, *Crédit de taxe sur les intrants à l'égard d'une terre agricole acquise en copropriété*, qui énonçait initialement la politique administrative, il pouvait y avoir des situations où un copropriétaire non-agriculteur s'est inscrit uniquement pour pouvoir récupérer, au moyen de CTI, le plein montant de taxe payé lors de l'acquisition de la terre agricole (c.-à-d. que chaque copropriétaire demandait un CTI pour sa partie de la taxe totale payée) même si le copropriétaire non-agriculteur n'exerçait pas d'activité commerciale. Si les lignes directrices énoncées au paragraphe 88 sont respectées, l'annulation de l'inscription du copropriétaire non-agriculteur permet d'accorder un traitement égal à ceux qui sont inscrits et à ceux qui ne le sont pas. L'annulation de l'inscription peut être demandée par le copropriétaire non-agriculteur ou peut être entreprise par l'ADRC s'il est clair que les lignes directrices s'appliquent.

93. Habituellement, aux termes de l'alinéa 171(3)*b)*, lu en même temps que le paragraphe 207(1), l'annulation de l'inscription exige que le copropriétaire non-agriculteur paie un montant de TPS/TVH égal à la teneur en taxe de la participation du copropriétaire non-agriculteur dans la ferme au moment de l'annulation de l'inscription. Cependant, dans la situation décrite ci-dessus, l'alinéa 171(3)*b)* et le paragraphe 207(1) pourraient ne pas s'appliquer parce que ces dispositions ne s'appliquent que lorsque le bien était utilisé dans une activité commerciale avant l'annulation de l'inscription. Dans les cas où le copropriétaire non-agriculteur n'exerçait pas d'activité commerciale, il n'avait pas le droit de s'inscrire. Cependant, même si l'alinéa 171(3)*b)* et le paragraphe 207(1) ne s'appliquaient pas, une personne dont l'inscription est annulée de façon rétroactive parce que le particulier n'a jamais eu le droit de s'inscrire peut faire l'objet d'une cotisation par l'ADRC relativement aux CTI que la personne a demandés sans y avoir droit.

94. Dans cette situation, l'ADRC n'insistera pas pour récupérer les CTI au moyen d'un avis de cotisation officiel si les conditions suivantes sont remplies :

- la personne s'est inscrite uniquement pour demander des CTI;
- les quatre critères énoncés au paragraphe 88 ont été respectés;
- les copropriétaires agriculteur et non-agriculteur ont accepté que l'ADRC fasse les redressements nécessaires entre leurs comptes de TPS/TVH respectifs.

95. Une telle entente devrait être faite par écrit. Le copropriétaire agriculteur ne doit pas par la suite demander des CTI que le copropriétaire non-agriculteur avait déjà demandés et qui n'ont pas été récupérés, puisqu'il y aurait alors un montant excédentaire de TPS/TVH demandé à titre de CTI.

96. Il n'y a pas de date limite pour les copropriétaires non-agriculteurs inscrits qui veulent faire annuler leur inscription lorsqu'ils se sont inscrits uniquement pour récupérer la taxe payée sur l'acquisition d'une terre agricole à titre de copropriétaires, et pour aucune autre raison. Ces personnes ont toutefois avantage à demander promptement l'annulation de leur inscription pour éviter d'avoir à produire des déclarations de TPS/TVH marquées néant.

97. Les cas qui sont semblables à ceux auxquels s'appliquent ces lignes directrices, mais qui ne répondent pas exactement aux critères énoncés au paragraphe 88, comme les cas qui ne portent pas sur des terres agricoles ou ceux qui mettent en cause le troisième scénario exposé au paragraphe 86, seront examinés individuellement par l'ADRC.

Exemple 1

M. Dupré exploite une entreprise agricole à titre de propriétaire unique et est inscrit aux fins de la TPS/TVH. M. Dupré signera un contrat d'achat et de vente pour une autre terre agricole. Au moment où la vente est conclue, le titre de la terre agricole sera enregistré au nom de M. et Mme Dupré à titre de copropriétaires uniquement à des fins de planification successorale. Mme Dupré ne participe pas activement à l'entreprise agricole, elle ne déclare aucun revenu d'entreprise de l'entreprise agricole à son propre compte aux fins de l'impôt sur le revenu et elle n'est pas inscrite aux fins de la TPS/TVH, parce qu'elle n'exploite pas d'entreprise. La terre agricole sera utilisée exclusivement dans l'entreprise agricole de M. Dupré, qui est une activité commerciale.

Dans ce cas, comme la situation satisfait aux critères énoncés au paragraphe 88, M. Dupré aura le droit de demander un CTI aux termes de l'article 169 relativement au montant intégral de la taxe payée sur l'acquisition de la terre agricole.

Exemple 2

Mme Terrien exploite une entreprise agricole à titre de propriétaire unique et est inscrite aux fins de la TPS/TVH. Mme Terrien, son mari et leur fille signeront un contrat d'achat et de vente pour une autre terre agricole. Au moment où la vente est conclue, le titre de la terre agricole sera enregistré au nom de Mme Terrien, de M. Terrien et de leur fille à titre de copropriétaires. La copropriété est mise sur pied uniquement à des fins de planification successorale. Ni M. Terrien ni sa fille ne participent activement à l'entreprise agricole, et ni l'un ni l'autre ne gagne ni ne déclare de revenu d'entreprise provenant de l'exploitation agricole à leur propre compte aux fins de l'impôt sur le revenu. Toutefois, Mme Terrien verse à son mari un salaire pour les services de tenue de livres qu'il lui fournit à l'égard de la ferme. M. Terrien n'est pas inscrit aux fins de la TPS/TVH puisqu'il travaille à plein temps dans une usine locale. Toutefois, sa fille est inscrite aux fins de la TPS/TVH étant donné qu'elle exploite une entreprise distincte à son propre compte. La terre agricole sera utilisée exclusivement dans l'entreprise agricole de Mme Terrien, qui est une activité commerciale.

Comme ce cas satisfait aux critères énoncés au paragraphe 88, Mme Terrien pourra demander un CTI à l'égard du montant intégral de la taxe payée relativement à l'acquisition de la terre agricole.

Exemple 3

M. Deschamps exploite une entreprise agricole à titre de propriétaire unique et est inscrit aux fins de la TPS/TVH. M. Deschamps a signé un contrat d'achat et de vente pour une autre terre agricole. Au moment où la vente a été conclue, le titre de la terre agricole a été enregistré au nom de M. Deschamps et de Mme Deschamps à titre de copropriétaires uniquement à des fins de planification successorale. Mme Deschamps ne participe pas activement à l'entreprise agricole et ne gagne ni ne déclare de revenu d'entreprise de cette activité à son propre compte aux fins de l'impôt sur le revenu. Mme Deschamps s'est toutefois inscrite aux fins de la TPS/TVH avant l'achat de la terre agricole. Mme Deschamps a demandé un CTI pour la moitié de la taxe totale payée sur l'acquisition de la terre agricole. La terre agricole sert exclusivement à l'entreprise agricole de M. Deschamps. Mme Deschamps a demandé l'annulation de son inscription. M. et Mme Deschamps ont accepté par écrit de ne pas demander de CTI supplémentaire pour le montant de taxe demandé à l'origine à titre de CTI par Mme Deschamps.

Étant donné que les quatre conditions relatives à l'application de la position de l'ADRC à l'acquisition d'une terre agricole en copropriété sont remplies dans ce cas et que Mme Deschamps était inscrite uniquement pour demander un CTI pour la taxe payée à l'égard de sa participation dans la copropriété, son inscription sera annulée. Mme Deschamps ne sera pas tenue de rembourser le CTI qu'elle a demandé relativement à l'acquisition de la terre agricole, à condition que M. Deschamps ne demande aucun CTI supplémentaire à l'égard de la taxe payée relativement à l'acquisition de la terre agricole.

Demandes de renseignements

Si vous désirez obtenir un **renseignement de nature technique** sur la TPS/TVH, composez un des numéros sans frais suivants :

1 800 959-8296 (service en français)
1 800 959-8287 (service en anglais)

Pour des **renseignements généraux** sur la TPS/TVH, appelez les Renseignements aux entreprises aux numéros sans frais suivants :

1 800 959-7775 (service en français)
1 800 959-5525 (service en anglais)

Si vous êtes situé dans la province de Québec, composez le numéro sans frais suivant :
1 800 567-4692 (Ministère du Revenu du Québec)

Tous les mémorandums sur la TPS/TVH et d'autres publications de l'Agence des douanes et du revenu du Canada sont disponibles au site Internet de l'ADRC à l'adresse http://www.ccra-adrc.gc.ca/, dans « Informations techniques » sous la rubrique « Impôt et taxes ».

ANNEXE A

Lignes directrices pour déterminer si une immobilisation (immeuble) est utilisée principalement dans le cadre d'une entreprise

1. Une immobilisation (immeuble) doit être utilisée ou détenue pour être utilisée à une ou plusieurs fins en tout temps. En d'autres mots, l'immobilisation d'un particulier ou d'une fiducie personnelle ne peut être considérée comme n'ayant aucune utilisation.

2. Aux fins de la TPS/TVH, principalement signifie plus de 50 %.

3. Pour déterminer si un fonds qui est une immobilisation d'un particulier ou d'une fiducie personnelle est utilisé principalement dans le cadre d'une entreprise plutôt que principalement à des fins non commerciales immédiatement avant sa vente, il faut tenir compte de toutes les utilisations du fonds pour la durée pendant laquelle il appartient au particulier ou à la fiducie personnelle.

4. Aucune preuve d'une utilisation personnelle peut laisser supposer une utilisation commerciale et, vice versa, aucune preuve d'une utilisation commerciale peut laisser supposer une utilisation personnelle.

5. Au moment de l'acquisition, il peut y avoir une intention d'utiliser le bien principalement pour une fin donnée, et secondairement pour une autre fin.

6. Si un particulier ou une fiducie personnelle utilise une immobilisation à la fois à des fins commerciales et à des fins non commerciales, il est nécessaire de déterminer à quelle fin le bien est principalement utilisé.

7. Les facteurs énoncés ci-dessous représentent certains facteurs qui doivent être pris en considération pour déterminer si un fonds est utilisé principalement dans une entreprise exploitée par un particulier ou une fiducie personnelle immédiatement avant sa vente. Cette liste n'est pas exhaustive. D'autres facteurs non énumérés ici pourraient être pertinents dans une situation donnée. Il faut souligner que chaque facteur considéré séparément pourrait ne pas mener à la même conclusion. Par conséquent, la détermination de la façon dont le fonds est utilisé principalement n'est généralement pas fondé sur un seul facteur, mais plutôt sur la pondération de tous les facteurs. Néanmoins, dans certains cas, certains facteurs pourraient être perçus comme étant plus importants que d'autres pour faire une telle détermination. Les facteurs à prendre en considération sont les suivants :

- la mesure dans laquelle le fonds est utilisé, ou réservé, à une ou plusieurs fins commerciales ou personnelles, déterminée par rapport à la superficie du fonds utilisé, à la valeur du fonds utilisé ou au temps consacré par rapport au fonds utilisé;

- la mesure dans laquelle les améliorations au fonds sont utilisées, ou réservées, à une ou plusieurs fins commerciales ou personnelles, déterminée par rapport à la superficie de l'amélioration utilisée, par exemple la surface utile, la dimension de l'amélioration ou de la partie utilisée, la valeur de l'amélioration ou de la partie utilisée ou le temps consacré par rapport à l'amélioration ou à la partie utilisée;

- les autres ressources, c'est-à-dire les intrants, utilisées ou réservées à une ou plusieurs fins commerciales ou personnelles, comme les coûts engagés, l'attention et l'effort consacrés, le temps consacré, etc.;

- la production ou la production attendue d'une ou de plusieurs utilisations commerciales par rapport à une ou plusieurs utilisations personnelles;

- les restrictions légales comme les règlements concernant l'utilisation des terres et les règlements de zonage;

- la probabilité de l'utilisation ou de l'utilisation prévue déclarée par le particulier. Cette probabilité peut être examinée par rapport à la taille et à la valeur du bien et par rapport aux utilisations actuelles de biens comparables.

8. Voici des exemples de l'utilisation des facteurs susmentionnés pour déterminer si une immobilisation est utilisée principalement dans le cadre d'une entreprise exploitée par un particulier immédiatement avant la vente du fonds par le particulier.

Exemple 1

Mme Cuisinier exploite un restaurant. Le bâtiment où le restaurant est situé contient également un immeuble d'habitation à logement unique que Mme Cuisinier occupe à titre résidentiel. Mme Cuisinier décide d'acheter le lot vacant à côté de sa propriété, en prévision de l'expansion future de son restaurant. À l'occasion, elle stationne son véhicule sur le lot. Cependant, après l'acquisition du lot par Mme Cuisinier, le restaurant enregistre une baisse de ses activités en raison d'une récession économique. Mme Cuisinier n'apporte aucune amélioration au restaurant. Enfin, Mme Cuisinier décide de vendre le lot vacant.

Dans cette situation, le lot vacant est une immobilisation puisqu'il n'a pas été acquis aux fins de revente. Au moment de l'acquisition, l'utilisation prévue du bien était exclusivement à des fins commerciales, c'est-à-dire pour le restaurant de Mme Cuisinier. Même si le bien a en partie été utilisé à des fins personnelles au cours de la période pendant laquelle il a été détenu, cette utilisation était minime par rapport à l'utilisation commerciale prévue. En outre, selon des renseignements additionnels, la probabilité que Mme Cuisinier acquière le lot vacant principalement à des fins personnelles à titre de place de stationnement est très faible pour de nombreuses raisons : la valeur du fonds dépassait de beaucoup le coût de places de stationnement semblables dans le secteur immédiat, la dimension du lot rendait une telle utilisation déraisonnable, et le zonage n'aurait permis une telle utilisation qu'à titre temporaire. Pour ces raisons, la vente du lot vacant est une fourniture taxable puisque l'alinéa 9(2)*a)* de la partie I de l'annexe V l'exclurait de l'exonération prévue à l'article 9 et qu'aucune autre disposition d'exonération ne s'applique.

Exemple 2

M. Duparc acquiert 25 hectares de terrain dont 10 hectares sont une terre à bois et 15 hectares sont en broussailles. M. Duparc prévoyait faire de la coupe sélective sur la terre à bois et construire un immeuble d'habitation à logement unique qui lui servirait de résidence habituelle. M. Duparc, qui travaille dans l'industrie forestière, a réalisé ses intentions. Après deux ans, la coupe sélective ainsi que la maison ont été terminées. M. Duparc a continué à vivre dans la maison pendant une autre année avant de vendre l'ensemble de la propriété.

Dans ces circonstances, la TPS/TVH s'applique à la vente de la propriété de la façon suivante :

- En vertu des dispositions du paragraphe 136(2), il y a deux fournitures distinctes : 1) l'immeuble d'habitation à logement unique et 2) le reste du terrain ne faisant pas partie de l'immeuble d'habitation.[15]

- La vente de l'immeuble d'habitation à logement unique est exonérée en application de l'article 2 de la partie I de l'annexe V.

- La vente du fonds qui ne fait pas partie de l'immeuble d'habitation n'est pas exonérée en application de l'article 9 de la partie I de l'annexe V. Elle est exclue en raison des dispositions de l'alinéa 9(2)*a),* puisque la seule utilisation identifiable du fonds ne faisant pas partie de l'immeuble d'habitation était l'exploitation forestière et qu'il n'y avait pas de preuve d'utilisation personnelle.

Exemple 3

Mme Brunet possède 20 hectares de terrain qui sont utilisés pour cultiver du foin et pour garder des chevaux à des fins de loisir. Les faits liés à l'utilisation de la propriété sont les suivants :

- utilisation du fonds :

- 15 hectares sont réservés à la culture du foin et comprennent un bâtiment pour l'entreposage du foin,

    - 5 hectares sont réservés aux chevaux et comprennent une piste équestre, une écurie, des enclos et des aires de pâturage.

- valeur des améliorations :

    - agriculture — 25 000 $,

    - chevaux — 75 000 $;

- valeur du fonds :

    - toutes les parties de la terre ont la même valeur;

- distribution du temps et des efforts :

    - 25 % pour les activités liées à l'agriculture,

    - 75 % pour les chevaux et les activités connexes;

- production :

Note[15]

En l'absence de restrictions légales, par exemple la superficie minimum du terrain ou les considérations opérationnelles comme le besoin de terrain supplémentaire pour les chemins d'accès, la quantité de terrain qui est considérée comme faisant partie de l'immeuble d'habitation, c'est-à-dire la quantité de terrain qui est considérée comme étant raisonnablement nécessaire à l'utilisation de l'habitation comme lieu de résidence serait limitée à un demi-hectare. Voyez le paragraphe 58 du document principal.

- 65 % du foin est vendu dans l'entreprise agricole,

- 35 % du foin est utilisé pour nourrir les chevaux.

Mme Brunet décide de vendre sa propriété. Sur examen des faits de la situation, il n'y a pas de facteur déterminant unique pour établir si le bien a été utilisé principalement à des fins commerciales ou principalement à des fins personnelles. La superficie de l'utilisation des terres et la production (production de foin) appuient l'utilisation à des fins commerciales, tandis que la valeur des améliorations et la quantité de temps et d'efforts consacrés appuient l'utilisation à des fins personnelles. Cependant, étant donné que 35 % du foin est utilisé pour nourrir les chevaux, plus d'un tiers des autres facteurs qui semblent tendre vers l'utilisation à des fins commerciales visent en fait l'utilisation personnelle. Il en résulte que les facteurs restants tendent vers une utilisation personnelle principale. Par conséquent, la fourniture du bien sera exonérée en application de l'article 9 de la partie I de l'annexe V.

ANNEXE B

Déterminer s'il y a une attente raisonnable de profit dans le contexte de l'alinéa 9(2)a) de la partie I de l'annexe V

1. Les énoncés des paragraphes qui suivent sont formulés en fonction des activités d'un particulier. Ces commentaires s'appliquent également aux activités d'une fiducie personnelle, au sens du paragraphe 123(1) de la Loi.

2. La question de savoir si un particulier a une attente raisonnable de profit doit être fondée sur une analyse de tous les faits et sur une évaluation des activités réellement entreprises par le particulier. Une telle détermination ne peut être faite seulement d'après le fait que le particulier exerce des activités données avec l'intention de tirer un profit des activités. En plus de l'intention du particulier visant un profit, il faut plutôt déterminer de façon objective si l'attente de profit est raisonnable compte tenu des circonstances. Pour déterminer si une activité exercée par un particulier constitue une entreprise ayant une attente raisonnable de profit, il faut analyser l'activité au moyen de quelques-uns ou de l'ensemble des facteurs ci-dessous. En évaluant la situation compte tenu de ces facteurs, il importe de se rappeler que l'on évalue l'« attente » de profit, et non la réalisation comme telle d'un profit. De plus, le terme « raisonnable » se rapporte à l'attente de profit, et non à la question de savoir si le profit est raisonnable.

3. En règle générale, les facteurs suivants devraient être pris en considération au moment de déterminer si une activité exercée par un particulier a une attente raisonnable de profit :

- les profits et les pertes des années antérieures;
- le montant du revenu brut, s'il y a lieu, déclaré sur plusieurs années;
- la période au cours de laquelle il serait raisonnable de s'attendre à un profit doit se rapporter à la nature de l'activité, par exemple dans le cas d'une ferme forestière, la période en question peut être plus longue que pour une ferme maraîchère;
- l'étendue de l'activité par rapport aux entreprises de nature et de taille comparables dans la même localité;
- la quantité de temps consacré à l'activité en question;
- les compétences du particulier, comme son expérience, sa formation et ses études, y compris son admissibilité à titre de membre d'une association professionnelle;
- l'admissibilité du particulier à l'aide publique accordée à ceux qui exploitent une entreprise dans ce domaine d'activité;
- le plan d'action envisagé par le particulier, démontré par des efforts indiquant une intention de faire un profit, par exemple l'élaboration d'un plan d'entreprise;

- la capacité de l'initiative, telle que capitalisée, de réaliser un profit une fois l'amortissement imputé, le développement des opérations et les engagements en vue d'une expansion future en fonction des ressources dont dispose le particulier, y compris la capacité d'assurer un financement approprié et raisonnable afin de faire de l'initiative une entreprise viable capable de réaliser des profits;

- le niveau d'effort consacré à la promotion et à la commercialisation des produits ou services fournis par le particulier, comme l'enregistrement d'un nom commercial et l'ouverture et la tenue de livres et registres;

- le genre de dépenses demandées ainsi que leur pertinence et leur caractère raisonnable par rapport à l'activité, par exemple, à savoir si la dépense augmentera la capacité de réaliser un profit;

- la nature du produit ou du service fourni, à savoir s'il offre une possibilité de profit, par exemple, un marché existe ou peut être développé.

4. Aucun de ces facteurs n'est plus important qu'un autre et aucun facteur unique ne permet de déterminer si une activité est exercée dans une attente raisonnable de profit. Chaque facteur devrait être pondéré à la lumière de l'ensemble des facteurs. Le défaut par le particulier de satisfaire à un facteur donné n'empêche pas en soi les activités du particulier d'être admissibles à titre d'activité commerciale. Cependant, dans certaines circonstances, il est possible qu'un seul facteur suffise pour déterminer si un particulier a une attente raisonnable de profit. Par exemple, un particulier pourrait avoir accès à d'importants capitaux, pourrait être prêt à consacrer énormément de temps à l'activité en question et pourrait avoir l'expérience pertinente, mais s'il est clair qu'il n'y a aucun marché ni aucune possibilité de marché pour le produit ou les services offerts, il n'y a pas d'attente raisonnable de profit.

ANNEXE C

Entreprise par opposition à projet à risques ou affaire de caractère commercial

Entreprise
paragr. 123(1)

1. Aux fins de la TPS/TVH :

> « Sont compris parmi les entreprises les commerces, les industries, les professions et toutes affaires quelconques avec ou sans but lucratif, ainsi que les activités exercées de façon régulière ou continue qui comportent la fourniture de biens par bail, licence ou accord semblable. En sont exclus les charges et les emplois. »

Énoncé de politique
P-059

2. L'alinéa 9(2)*b)* de la partie I de l'annexe V a pour effet d'exclure de l'exonération les fournitures effectuées dans le cadre de l'entreprise d'un particulier ou d'une fiducie personnelle et les fournitures auxquelles s'applique le choix GST22, *Choix visant à faire considérer la fourniture d'un immeuble par vente effectuée par un particulier ou une fiducie comme fourniture taxable*. Ce choix peut être fait à l'égard d'une fourniture autrement exonérée effectuée dans le cadre d'un projet à risques ou d'une affaire de caractère commercial. Pour déterminer si la vente d'un immeuble a lieu dans le cadre d'une entreprise ou est effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial, ou dans ni l'une ni l'autre de ces situations, aux fins de l'alinéa 9(2)*b)* de la partie I de l'annexe V, l'ADRC tiendra compte des facteurs suivants :

- l'ensemble de la conduite du fournisseur relativement au bien;
- les activités entreprises relativement à la vente;
- les caractéristiques de l'opération aux fins de l'impôt sur le revenu.

Chaque facteur sera étudié en fonction des données particulières de l'opération.

Approche générale

3. En règle générale, une vente effectuée dans le cadre d'une entreprise peut être distinguée d'une vente qui constitue un projet à risques ou une affaire de caractère commercial par le temps, l'attention et les ressources consacrés à l'opération ou par la fréquence ou la régularité d'opérations semblables. Ainsi, une vente effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial comporte habituellement l'acquisition de biens isolément dans l'intention principale ou secondaire de les revendre avec un profit et en ne s'adonnant qu'à des activités passives ou limitées pour cette vente (c.-à-d. celles qui sont nécessaires pour faciliter la revente). Les ventes régulières de biens ou celles qui sont faites dans une optique commerciale, comme le démontrent la portée des activités de marketing et de publicité ou le temps, l'attention et les ressources considérables consacrés à la vente du bien, seront habituellement considérées comme des ventes effectuées dans le cadre d'une entreprise. Ce n'est que dans les cas où le fournisseur change ou abandonne son intention principale et, s'il y a lieu, secondaire de

revendre que la revente éventuelle pourrait être faite ni dans le cadre d'une entreprise, ni à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial.[16]

Note [16] Les règles sur le changement d'utilisation peuvent s'appliquer lorsque l'utilisation prévue du bien est changée. Le mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.2, *Immeubles commerciaux — Fournitures réputées*, traite des règles sur le changement d'utilisation.

Intention de revendre

4. Si, au départ, un bien a été acquis sans qu'il y ait intention principale ou secondaire de le revendre (p. ex. dans le cas d'un bien hérité ou acquis exclusivement à des fins personnelles), ou si l'intention principale et, s'il y a lieu, secondaire de revendre a été abandonnée au cours de la période où le bien était détenu (comme pourrait le démontrer un changement d'utilisation), la vente ultérieure du bien ne serait généralement pas considérée comme étant effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. L'ADRC considère que l'intention principale ou secondaire de revendre, du moment de l'acquisition du bien jusqu'au moment de son aliénation, constitue habituellement un préalable pour que la revente soit considérée comme étant réalisée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. S'il y a bien intention principale ou secondaire de revendre, il faut tenir compte de l'ampleur des activités relatives à un bien donné, ainsi que de la fréquence ou de la régularité d'opérations semblables visant d'autres biens, pour déterminer si la vente a été effectuée dans le cadre d'une entreprise ou à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial.

Lignes directrices
Bulletins d'interprétation
T-218 et IT-459

5. Pour déterminer s'il y a intention principale ou secondaire de revendre, on doit s'appuyer sur des lignes directrices similaires à celles qui sont exposées dans les bulletins d'interprétation IT-218 et IT-459. L'intention de revendre est presque toujours présente, même s'il s'agit de l'acquisition d'un investissement réel, comme le démontre le fait que le bien serait vendu si des circonstances survenaient qui feraient en sorte qu'il soit financièrement plus avantageux de vendre l'investissement que de continuer à le détenir. Néanmoins, l'intention de vendre ne suffit pas à elle seule à établir qu'une vente a été effectuée dans le cadre d'une entreprise ou à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial.

6. Cependant, si l'un des critères énoncés dans ces bulletins d'interprétation (p. ex. la nature du bien, la durée de détention du bien, la conduite et les actions du contribuable durant le temps qu'il détenait le bien et les antécédents du contribuable) indiquent une entreprise ou un projet à risques ou une affaire de caractère commercial et s'il peut être établi ou raisonnablement déduit que l'intention du fournisseur était de vendre le bien à la première occasion convenable, cette intention affirmée est alors considérée comme une preuve à l'appui de l'opinion que la vente a été effectuée soit dans le cadre d'une entreprise, soit à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. Par ailleurs, l'impossibilité d'établir qu'une intention de vendre existait n'empêche pas qu'une opération puisse être considérée comme ayant été effectuée dans le cadre d'une entreprise ou à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial si elle peut autrement être considérée comme telle conformément à un ou plusieurs des critères énoncés dans les bulletins d'interprétation.

7. Aux fins de l'application du sous-alinéa 9(2)*b)*(ii) (formulaire GST22, *Choix visant à faire considérer la fourniture d'un immeuble par vente effectuée par un particulier ou une fiducie comme fourniture taxable*), il faut également établir si la vente est une aliénation en immobilisations. Lorsque le bien est une immobilisation et que le produit de la vente est considéré comme un gain ou une perte en capital, selon le cas, aux fins de l'impôt sur le revenu, la vente n'est effectuée ni dans le cadre d'une entreprise, ni à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. Une telle fourniture ne serait pas admissible au choix.

8. Si, toutefois, la vente donne lieu à un gain qui est un revenu d'entreprise aux fins de l'impôt sur le revenu parce qu'elle est effectuée dans le cadre d'une entreprise (ce qui, aux fins de l'impôt sur le revenu, englobe un projet à risques ou une affaire de caractère commercial), il est important, aux fins de la TPS/TVH, de déterminer si la vente a été effectuée dans le cadre d'une entreprise ou à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial.

Entreprise ou projet à risques ou affaire de caractère commercial

9. En règle générale, l'application à l'alinéa 9(2)*b)* de la partie I de l'annexe V des principes énoncés aux paragraphes 2 à 8 mènerait aux conclusions suivantes :

Acquisition sans intention de revendre

- Un immeuble qui a été acquis au départ sans intention principale ou secondaire de revendre, mais qui est vendu ultérieurement par un particulier ou une fiducie personnelle, et dont la vente comporte seulement des activités passives ou limitées, sera considéré comme une fourniture effectuée ni dans le cadre d'une entreprise, ni à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. La vente d'un tel bien sera exonérée aux termes de l'article 9 de la partie I de l'annexe V, sauf si une autre exclusion à l'exonération prévue à l'article 9 s'applique.

- Lorsqu'un immeuble qui a été acquis au départ sans intention principale ou secondaire de revendre est vendu ultérieurement par un particulier ou une fiducie personnelle, et que des activités visant la vente du bien sont entreprises, selon l'ampleur des activités entreprises, la vente peut être considérée comme ayant été effectuée dans le cadre d'une entreprise ou d'une opération en immobilisations. De telles ventes ne seraient pas habituellement considérées comme étant un projet à risques ou une affaire de caractère commercial.

  Si les activités liées à une vente sont minimes, la vente sera généralement considérée comme ayant été effectuée à titre d'opération en immobilisations. Un exemple de telles activités minimes serait le dépôt d'un simple plan de lotissement du bien en question créant des lots de superficie semblable à celle d'autres lots dans la région. Si les activités entreprises sont nécessaires uniquement pour faciliter la vente, comme la fourniture du minimum de services requis par la loi en vigueur, les activités sont considérées comme étant minimes. Si les services étaient mis en place au moment où le bien était destiné à un usage personnel, ils sont également considérés comme étant des activités minimes. Lorsque de telles activités minimes sont entreprises, la vente est exonérée de la TPS/TVH, sauf si une des autres exclusions à l'exonération prévue à l'article 9 s'applique, par exemple l'alinéa 9(2)*c)*, nonobstant le fait que le simple lotissement ou des services minimes peuvent accroître la valeur du terrain.

- Même si le fournisseur n'a pas acquis le fonds subdivisé avec l'intention de le revendre, lorsqu'il va au-delà de telles activités minimes, il se peut que son intention ait changé et que la vente des lots soit effectuée dans le cadre d'une entreprise et donc assujettie à la TPS/TVH. Les activités du fournisseur peuvent être considérées comme ayant été exercées dans le cadre d'une entreprise, qui comprendrait la vente de lots, si ces activités comprenaient la viabilisation des lots dans une mesure supérieure à ce que la loi exige, ou la vente du bien dans un esprit d'entreprise, en lançant une vaste campagne de publicité et de commercialisation ou en consacrant beaucoup de temps, d'attention et de ressources à la vente du bien.

Acquisition avec intention de revendre

- Lorsqu'un immeuble a été acquis au départ avec l'intention principale ou secondaire de revendre et qu'aucune activité n'est entreprise relativement à la vente du bien (autres que des activités destinées à faciliter la vente), la vente du bien par un particulier ou une fiducie personnelle sera généralement considérée comme étant effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. Par conséquent, la vente par un particulier ou une fiducie personnelle est exonérée sauf si un choix est fait en vertu du sous-alinéa 9(2)*b)*(ii) pour exclure la vente de l'exonération ou si une des autres exclusions de l'exonération prévue à l'article 9 s'applique. Si de telles ventes deviennent fréquentes, l'activité peut devenir une entreprise du particulier ou de la fiducie personnelle. À cet égard, la profession du particulier ou des fiduciaires (p. ex., si le particulier ou les fiduciaires exploitent l'entreprise d'un constructeur ou d'un entrepreneur en bâtiment en tant que propriétaire unique, en tant qu'associé d'une société de personnes ou en tant qu'employé, agent ou administrateur d'une personne morale) ainsi que le nombre et la fréquence des ventes uniques ou isolées peuvent permettre d'établir l'intention et de préciser si la fourniture est effectuée dans le cadre d'une entreprise ou à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial.

- Lorsqu'un immeuble acquis au départ dans l'intention principale ou secondaire de le revendre est vendu et que des activités ont été entreprises relativement à la vente du bien, l'ampleur de ces activités est importante pour déterminer si la nature de la vente est passée d'une vente effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial à une vente effectuée dans le cadre d'une entreprise. Lorsque l'achat et la vente de l'immeuble constituent des événements isolés ou ne surviennent pas fréquemment, un tel événement n'est pas lié aux autres activités d'une entreprise exploitée par le fournisseur et, lorsque les activités sont minimes ou sont requises uniquement pour faciliter la vente, la vente du bien est habituellement traitée comme ayant été effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial.

Intention d'entreprise

- Si le particulier est allé au-delà de telles activités minimes et a réalisé des activités plus poussées, comme la viabilisation des lots au-delà des services requis par la loi pour l'approbation des subdivisions, ou s'il présente certains des indices d'une entreprise commerciale, comme l'établissement d'une habitude d'achat et de vente d'immeubles ou la réalisation d'importantes activités de publicité et de commercialisation, la vente peut être considérée comme ayant été effectuée dans le cadre d'une entreprise.

- Dès qu'il y a une intention d'entreprise concernant la revente de l'immeuble, la vente n'est pas exonérée en vertu de l'article 9 de la partie I de l'annexe V. Le fait qu'une telle intention ne puisse se concrétiser ne change pas la nature de la vente effectuée dans le cadre d'une entreprise et, par conséquent, le sous-alinéa 9(2)*b)*(i) de la partie I de l'annexe V s'applique pour exclure la vente de l'exonération. Si, après que l'intention de revendre ne s'est pas concrétisée, le fournisseur détient le bien dans l'intention de l'utiliser seulement à des fins personnelles et n'a plus l'intention de revendre le bien, la vente subséquente du bien pourrait être exonérée. Toutefois, on devrait prendre en considération que l'article 196.1 pourrait s'appliquer dans de telles circonstances.[17]

Note[17] Article 196.1 – Utilisation à titre d'immobilisation. Voyez la discussion sur les immeubles réservés pour utilisation à titre d'immobilisations au mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.2, *Immeubles commerciaux – Fournitures réputées*.

Exemple 1

Mme Laforêt a acquis, il y a quelques années, un terrain vague destiné à l'utilisation personnelle de sa famille. Plus tard, elle a vendu le terrain. Aucune activité n'a été entreprise pour accroître la valeur du terrain. L'aliénation du terrain a donné lieu à un gain en capital aux fins de l'impôt sur le revenu.

La vente du bien ne serait pas considérée comme effectuée ni dans le cadre d'une entreprise, ni à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. Par conséquent, Mme Laforêt ne peut pas faire le choix pour rendre la vente taxable. La vente est exonérée en vertu de l'article 9, sauf si l'une des autres exclusions à l'exonération s'applique.

Exemple 2

M. Delacre a hérité d'un terrain vague qui était utilisé il y a quelque temps par une autre personne dans une entreprise agricole. Il a gardé le terrain pendant un certain nombre d'années mais ne l'a pas utilisé à des fins commerciales. Plus tard, il a décidé de vendre le terrain. Pour accroître la valeur du terrain, il l'a divisé en deux lots qu'il viabilise au niveau minimum exigé par la loi. Aucune autre activité n'a été entreprise. L'aliénation du terrain a donné lieu à un gain en capital aux fins de l'impôt sur le revenu (conformément au paragraphe 24 du bulletin d'interprétation IT-218).

Les activités de dépôt du plan de lotissement, de viabilisation minimale des lots et de vente de ceux-ci ne signifient pas en soi que la vente du terrain a été effectuée dans le cadre d'une entreprise, nonobstant le fait que le lotissement et la viabilisation peuvent avoir accru la valeur du terrain. Étant donné que le terrain en question a été reçu en héritage, il n'y avait pas d'intention principale ou secondaire d'acquérir le bien pour le revendre, et la vente ne serait donc pas considérée comme ayant été effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. Par conséquent, l'alinéa 9(2)*b)* de la partie I de l'annexe V ne s'applique pas à la vente de ces lots et M. Delacre ne peut pas faire le choix pour rendre la vente taxable.

Cependant, si M. Delacre était allé au-delà de ce qui était requis en matière de viabilisation, s'il avait consacré une partie importante de son temps, de son attention et de ses ressources au projet ou s'il avait lancé une vaste campagne de publicité et de commercialisation, la vente pourrait être considérée comme ayant été effectuée dans le cadre d'une entreprise et serait donc assujettie à la TPS/TVH.

Exemple 3

Mme Desjardins a acheté un terrain vague dans l'intention d'y construire une maison pour son usage personnel à titre résidentiel. Le terrain était viabilisé afin d'être habitable (système d'aqueduc, conduites de gaz, etc.). La situation de Mme Desjardins a ensuite changé. Elle n'était plus en mesure de construire la maison et a décidé de vendre le lot viabilisé. Aucune autre activité n'a été entreprise pour rendre le bien vendable. L'aliénation du terrain a donné lieu à un gain en capital aux fins de l'impôt sur le revenu. La vente du terrain est exonérée de la TPS/TVH en vertu des dispositions du paragraphe 9(2) de la partie I de l'annexe V.

La vente du terrain viabilisé n'est pas considérée comme ayant été effectuée dans le cadre d'une entreprise ou à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. Par conséquent, l'alinéa 9(2)*b)* de la partie I de l'annexe V ne s'applique pas à la vente du lot viabilisé et Mme Desjardins ne peut faire le choix pour rendre la vente taxable.

Exemple 4

M. Dupré acquiert un terrain vague qu'il a l'intention de vendre dès que possible pour réaliser un profit. Il vend le terrain moins d'un an après l'avoir acheté. Aucune autre activité relative au terrain n'est entreprise par M. Dupré pendant qu'il possède le terrain. Le gain réalisé sur la revente du bien est un revenu d'entreprise aux fins de l'impôt sur le revenu et, par conséquent, est entièrement assujetti à l'impôt sur le revenu (c.-à-d. qu'il n'est pas traité comme un gain en capital puisque l'initiative est considérée comme une entreprise aux fins de l'impôt sur le revenu).[18] M. Dupré n'a pas pour habitude d'acheter et de vendre des immeubles. La vente du terrain vague serait considérée comme ayant été effectuée dans le cadre d'un projet à risques ou d'une affaire à caractère commercial.

Par conséquent, la TPS/TVH ne s'applique que si M. Dupré fait un choix conformément au sous-alinéa 9(2)*b)*(ii) de la partie I de l'annexe V. S'il y a répétition de ces achats et reventes par le particulier, la revente peut être considérée comme ayant été effectuée dans le cadre d'une entreprise aux fins de la TPS/TVH et, par conséquent, elle est assujettie à la TPS/TVH. La nature de la vente qui a été effectuée dans le cadre soit d'un projet à risques, soit d'une affaire de caractère commercial peut également dépendre de facteurs tels la profession du particulier et le nombre et la fréquence de ces opérations.

Exemple 5

Mme Terrien achète un terrain vague avec l'intention de le revendre pour réaliser un profit. Il n'y a pas d'exigence municipale ou autre à respecter en matière de services pour vendre le terrain. Néanmoins, afin d'accroître la valeur du terrain, Mme Terrien le subdivise en deux lots et met en place les services minimums exigés par la loi pour l'approbation de la subdivision. Une fois les travaux de lotissement et d'amélioration terminés, le terrain est vendu. Aux fins de l'impôt sur le revenu, le plein montant du gain est un revenu (et n'est pas traité comme un gain en capital).

La vente est considérée comme ayant été effectuée à titre de projet à risques ou d'affaire de caractère commercial. Dans un tel cas, même si le gain sur la vente est totalement assujetti à l'impôt sur le revenu, la TPS/TVH ne s'applique que si Mme Terrien présente un choix conformément au sous-alinéa 9(2)*b)*(ii) de la partie I de l'annexe V.

Exemple 6

M. Deschamps achète un immeuble d'habitation non neuf. Il entend démolir l'immeuble d'habitation, en construire un nouveau, puis le vendre. Ainsi, l'immeuble non neuf est démoli, mais M. Deschamps n'est pas en mesure d'en construire un nouveau et décide de vendre le bien. Le produit de l'aliénation du bien est considéré comme un revenu d'entreprise, et non comme un gain en capital, aux fins de l'impôt sur le revenu.

M. Deschamps travaille dans l'industrie de la construction domiciliaire et a l'habitude d'acheter des lots, de construire des maisons et de les vendre en vue de réaliser un profit. Il est donc considéré comme ayant acquis le bien dans le cadre d'une entreprise. Le fait que le projet n'ait pas été terminé ne change pas la nature de la vente du terrain effectuée dans le cadre d'une entreprise. Par conséquent, la TPS/TVH s'applique à la vente du terrain.

Note [18]

Pour l'application de la *Loi de l'impôt sur le revenu*, le mot « entreprise » est défini, à quelques exceptions près, comme comprenant un projet à risques ou une affaire de caractère commercial.

Si M. Deschamps avait utilisé le terrain à des fins personnelles ou à d'autres fins commerciales (comme un parc de stationnement ou une exploitation agricole) après la démolition de la maison, il pourrait être considéré comme ayant abandonné son intention initiale de vendre le bien dans le cadre d'une entreprise. La question de savoir si la TPS/TVH s'appliquerait à la vente subséquente du terrain dépendrait des exclusions à l'exonération qui pourraient être applicables à ce moment. Une telle détermination exigerait l'examen de facteurs comme l'utilisation du bien immédiatement avant la vente et la nature des activités entreprises par M. Deschamps relativement à la vente du bien. Pae exemple, les activités exercées par M. Deschamps constituent-elles une entreprise exploitée par M. Deschamps dans une attente raisonnable de profit?