

Mémorandum sur la TPS/TVH

14.4 Décembre 2010

Vente d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise

REMARQUE : La présente version remplace les publications énumérées ci-après sous « Énoncés de politique annulés ».

L'article 167 de la *Loi sur la taxe d'accise* (la Loi) renferme des dispositions visant deux choix qui s'appliquent à la vente d'une entreprise et de ses actifs. Le choix prévu au paragraphe 167(1) s'applique à la vente d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise. Le choix prévu au paragraphe 167(2) s'applique à la fourniture d'actifs d'entreprise d'un particulier décédé. Le présent mémorandum examine chacun de ces choix ainsi que les dispositions qui pourraient s'appliquer lors de la vente d'une entreprise qui n'exerce aucune activité commerciale. Il porte aussi sur les dispositions de l'article 167.1, lesquelles s'appliquent à la fourniture de l'achalandage.

Avertissement

Les renseignements dans cette publication ne remplacent pas les dispositions de la *Loi sur la taxe d'accise* et des 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 en matière de TPS/TVH de l'ARC pour obtenir plus de renseignements. En cas d'incertitude sur une question donnée relative à la TPS/TVH, vous devriez demander une décision auprès de l'ARC. La brochure RC4405, *Bureaux des décisions en matière de TPS/TVH – Les experts des dispositions législatives sur la TPS/TVH* renferme une explication de la façon d'obtenir une décision, ainsi qu'une liste des bureaux des décisions en matière de TPS/TVH. Si vous désirez obtenir un renseignement technique sur la TPS/TVH par téléphone, composez le 1-800-959-8296.

Si vous êtes situé au Québec et que vous désirez obtenir un renseignement technique ou une décision en matière de TPS/TVH, contactez Revenu Québec en composant le 1-800-567-4692, ou visitez son site Web à www.revenu.gouv.qc.ca pour obtenir des renseignements généraux.

Remarque

Les fournitures dont il est question dans la présente publication sont assujetties à la TPS ou à la TVH. La TVH s'applique dans les provinces participantes aux taux suivants : 13 % en Ontario, au Nouveau-Brunswick et à Terre-Neuve-et-Labrador, 15 % en Nouvelle-Écosse et 12 % en Colombie-Britannique. La TPS s'applique au taux de 5 % dans le reste du Canada. Si vous n'êtes pas certain si une fourniture est effectuée dans une province participante, consultez le bulletin d'information technique sur la TPS/TVH B-103, *Taxe de vente harmonisée – Règles sur le lieu de fourniture pour déterminer si une fourniture est effectuée dans une province*.

Énoncés de politique annulés

Le présent mémorandum remplace les énoncés de politique sur la TPS/TVH suivants : P-103R, *Transfert d'un droit indivis dans une coentreprise*; P-117, *Fourniture d'un magasin unique par une personne possédant une chaîne de magasins*; P-166, *Vente d'un cabinet de médecin ou de dentiste entre deux non-inscrits*; P-179, *Interprétation d'une « entreprise... établie » aux fins du paragraphe 167(1) de la LTA*; P-181, *Sommes à verser pour certains services et licences et choix prévu au paragraphe 167(1) de la LTA*; et P-188, *Fourniture de tout ou partie d'une entreprise pour l'application du choix prévu au paragraphe 167(1).*

Table des matières

Vente d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise – le choix prévu au paragraphe 167(1)	2
Conditions liées au choix prévu au paragraphe 167(1)	
Effets du paragraphe 167(1)	
Production du choix	
Exceptions où la TPS/TVH est à payer	
Immobilisations et changements d'utilisation	
Cas particuliers	
Achalandage	
Vente d'une entreprise par un non-inscrit qui n'exerce pas d'activités commerciales	
Fourniture des biens d'entreprise d'un particulier décédé	

The English version of this publication is entitled Sale of a Business or Part of a Business.



Note: Dans cette publication, le générique masculin est

employé dans le seul but d'alléger le texte.



Vente d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise – le choix prévu au paragraphe 167(1)

Choix paragr. 167(1)

1. En règle générale, une personne peut vendre une entreprise ou une partie d'entreprise à un acquéreur sans qu'il y ait de TPS/TVH à payer sur les biens ou services fournis aux termes de la convention, à quelques exceptions près (consultez le paragraphe 13 du présent mémorandum), si certaines conditions (consultez les paragraphes 2 à 9) sont réunies et si le fournisseur et l'acquéreur font un choix conjoint.

Conditions liées au choix prévu au paragraphe 167(1)

Fourniture d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise paragr. 167(1) 2. En vue d'être admissible au choix prévu au paragraphe 167(1), le fournisseur doit vendre une entreprise ou une partie d'entreprise qu'il a établie ou exploitée, ou qu'il a acquise après qu'une autre personne l'a établie ou exploitée.

Acquisition d'une entreprise paragr. 167(1)

3. En outre, aux termes de la convention portant sur la fourniture de l'entreprise ou de la partie d'entreprise, l'acquéreur doit acquérir la propriété, la possession ou l'utilisation de la totalité, ou presque, des biens (généralement à 90 % ou plus) qu'il est raisonnable de considérer comme nécessaires à l'exploitation par lui de l'entreprise ou de la partie d'entreprise.

Statut d'inscription alinéa 167(1)b)

- 4. De plus, en vue de l'application du choix prévu au paragraphe 167(1), si le fournisseur est un inscrit aux fins de la TPS/TVH, l'acquéreur doit aussi être un inscrit.
- 5. Au moment de déterminer si la fourniture d'un bien remplit les exigences décrites aux paragraphes 2 et 3 ci-dessus, il faudrait appliquer les critères et lignes directrices suivants aux faits liés à une situation particulière.

Premier critère - Le fournisseur vend-t-il, et l'acquéreur acquiert-il, une « entreprise »?

S'agit-il de la fourniture d'une entreprise?

6. Une entreprise est une activité qui comprend les commerces, les industries, les professions et toutes affaires quelconques pour l'application de la définition d'« entreprise » au paragraphe 123(1). Les actifs d'une entreprise comprennent habituellement des immeubles, de l'équipement, les stocks et des biens incorporels comme l'achalandage. En règle générale, la fourniture d'un ou de plusieurs éléments d'actif ne sera pas considérée comme la fourniture d'une entreprise. La nature d'une entreprise détermine habituellement l'ensemble des actifs qui constitueraient la fourniture d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise. En règle générale, aucun genre unique de bien, peu importe sa valeur, ne suffit à lui seul pour établir qu'il s'agit de la fourniture d'une entreprise. Pour plus de précisions sur la signification du terme « entreprise », consultez l'énoncé de politique sur la TPS/TVH P-167R, Signification de la première partie de la définition du terme « entreprise ».

Deuxième critère – L'acquéreur acquiert-il la propriété, la possession ou l'utilisation de la totalité, ou presque, des biens qu'il est raisonnable de considérer comme nécessaires à l'exploitation par lui de l'entreprise ou de la partie d'entreprise?

L'acquéreur acquiert-il suffisamment de biens?

7. La valeur des biens qui n'ont pas été acquis aux termes de la convention relative à la fourniture, mais dont l'acquéreur a besoin pour exploiter l'entreprise, ne doit habituellement pas dépasser 10 % de la juste valeur marchande de tous les biens nécessaires à l'exploitation de l'entreprise. L'acquéreur doit être en mesure d'exploiter le même genre d'entreprise qui était établie, exploitée ou acquise par le fournisseur avec les biens acquis par l'acquéreur aux termes de la convention.

Exemple

Paul est un inscrit. Il conclut une convention pour acheter une pizzeria du propriétaire qui est aussi un inscrit. Aux termes de la convention relative à la fourniture, Paul acquiert le bâtiment et le stationnement adjacent, l'équipement du restaurant (fours, pétrisseur, trancheuse à viande, matériel de cuisson, etc.), l'équipement de bureau, une voiture avec le nom de l'entreprise peint sur le côté pour les livraisons, le nom de l'entreprise et l'achalandage. Puisque Paul prévoit décorer à neuf et que la plupart des tables et chaises sont vieilles et usées, il acquerra seulement quelques tables et chaises de l'ancien propriétaire. La valeur des tables et chaises qu'il devra acheter d'une autre source est inférieure à 10 % de la juste valeur marchande de tous les biens nécessaires à l'exploitation de l'entreprise.

Paul acquiert l'entreprise et, aux termes de la convention relative à la fourniture de l'entreprise, acquiert la totalité, ou presque, des biens qu'il est raisonnable de considérer comme nécessaires à l'exploitation par lui de l'entreprise. Par conséquent, Paul remplit les conditions des deux critères pour être admissible au choix.

Acquisition d'une entreprise qui est ajoutée à une entreprise existante 8. L'acquisition d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise que l'acquéreur a l'intention de combiner avec une entreprise existante de l'acquéreur pourrait donner droit au choix prévu au paragraphe 167(1), si la fourniture remplit le premier critère et que l'acquéreur de l'entreprise acquiert, aux termes de la convention, la totalité, ou presque, des biens qu'il est raisonnable de considérer comme nécessaires pour que l'acquéreur soit en mesure d'exploiter le même genre d'entreprise qui était exploitée par le fournisseur (le deuxième critère).

Partie d'une entreprise

9. En règle générale, une « partie d'une entreprise » est une activité qui peut être une unité opérationnelle distincte sur les plans fonctionnel et matériel ou une activité qui soutient l'entreprise ou qui y est liée, mais qui est organisée comme une activité distincte pouvant être autonome. Les lignes directrices qui s'appliquent au moment de déterminer s'il y a fourniture et acquisition d'une entreprise s'appliquent aussi au moment de déterminer s'il y a eu fourniture et acquisition d'une « partie d'une entreprise ».

Exemple d'entreprises qui ont droit au choix

L'entreprise Pâtes-et-papiers est un inscrit. Elle exploite principalement une usine de pâtes et papiers à Touteville, au Canada. Pâtes-et-papiers possède aussi une division qui est une imprimerie à un emplacement distinct de celui de l'usine. L'imprimerie de Pâtes-et-papiers est exploitée de façon indépendante de l'usine (p. ex. elle a ses propres employés, ses propres clients et son propre matériel d'impression). ImprimeursCie, qui est aussi un inscrit, conclut une convention avec Pâtes-et-papiers en vue d'acquérir les activités d'imprimerie. La convention prévoit, entre autres, que ImprimeursCie acquerra la propriété des biens suivants relatifs à la division (imprimerie) de Pâtes-et-papiers : stocks, machines, matériel de production et achalandage. Pâtes-et-papiers louera l'immeuble à ImprimeursCie.

ImprimeursCie ainsi que Pâtes-et-papiers ont le droit de faire le choix prévu au paragraphe 167(1). La fourniture à ImprimeursCie de divers éléments relatifs à l'imprimerie de Pâtes-et-papiers constitue la vente d'une partie d'entreprise. L'ensemble des actifs acquis par ImprimeursCie aux termes de la convention avec Pâtes-et-papiers représente la fourniture de la totalité, ou presque, des biens nécessaires pour que ImprimeursCie puisse exploiter l'imprimerie comme une entreprise. Il n'y a pas de TPS/TVH à payer sur le transfert de propriété de ces actifs si les parties produisent le choix conjoint prévu au paragraphe 167(1). Toutefois, le bail de l'immeuble est une fourniture taxable et est assujetti à la TPS/TVH (consultez le paragraphe 13).

Exemple d'entreprises qui **n'ont pas droit** au choix

CamionsCie et TransportsCie sont des résidents et des inscrits aux fins de la TPS/TVH. TransportsCie, un transporteur sur de longues distances, exploite une entreprise de transport dans le sud-ouest de l'Ontario. TransportsCie doit élargir son parc de camions. Il acquiert un tracteur semi-remorque de CamionsCie, lequel exploite aussi une entreprise de transport. Le tracteur semi-remorque est le seul bien fourni aux termes de la convention.

La fourniture du tracteur semi-remorque effectuée par CamionsCie à TransportsCie ne constitue pas la vente d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise pour l'application du paragraphe 167(1). Il s'agit seulement de la vente d'un actif donné utilisé dans le cadre des activités de CamionsCie. CamionsCie et TransportsCie n'ont pas le droit de faire le choix prévu au paragraphe 167(1). Par conséquent, la fourniture du tracteur semi-remorque sera assujettie à la TPS/TVH.

Effets du paragraphe 167(1)

Contrepartie qu'il est raisonnable d'imputer à des fournitures distinctes alinéa 167(1)a)

10. Si les conditions énoncées dans le préambule du paragraphe 167(1) sont réunies, selon l'alinéa 167(1)a), le fournisseur est réputé avoir effectué une fourniture distincte de chaque bien et service qui est fourni aux termes de la convention relative à la fourniture. La contrepartie pour chaque bien et service correspond à cette partie de la contrepartie pour la fourniture de l'entreprise ou de la partie qu'il est raisonnable d'imputer à ce bien ou service. Cette présomption selon laquelle chaque fourniture est une fourniture distincte effectuée pour la partie de la contrepartie qu'il est raisonnable d'imputer à cette fourniture s'applique à toutes les dispositions de la Loi relatives à la TPS/TVH. Par conséquent, elle s'applique lorsque la fourniture d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise remplit les conditions énoncées au paragraphe 167(1), peu importe si le fournisseur de l'entreprise et l'acquéreur font ou non le choix et peu importe le statut d'inscription du fournisseur et de l'acquéreur.

Production du choix

Formulaire GST44

11. En vue de faire le choix prévu au paragraphe 167(1), le fournisseur et l'acquéreur doivent remplir conjointement le formulaire GST44, *Choix visant l'acquisition d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise*. Il est possible d'obtenir ce formulaire sur le site Web de l'ARC.

Date de production paragr. 167(1.1)

12. Le formulaire doit être produit par l'acquéreur (s'il s'agit d'un inscrit) au plus tard le jour où ce dernier aurait été tenu de produire une déclaration pour la première période de déclaration au cours de laquelle la TPS/TVH aurait été à payer si la fourniture avait été effectuée mais que le choix n'avait pas été fait. Dans certains cas, lorsque l'acquéreur le demande, l'ARC peut fixer une date ultérieure.

Exceptions où la TPS/TVH est à payer

alinéa 167(1.1)a)

- 13. Lorsque le choix prévu au paragraphe 167(1) est en vigueur, il n'y a pas de TPS/TVH à payer à l'égard de la fourniture de tout bien ou service effectuée aux termes de la convention relative à la fourniture de l'entreprise ou d'une partie de l'entreprise, à l'exception des trois situations suivantes :
- la TPS/TVH s'applique à la fourniture taxable d'un service à rendre par le fournisseur;
- la TPS/TVH s'applique à la fourniture taxable d'un bien par bail, licence ou accord semblable;
- la TPS/TVH s'applique à la vente taxable d'un immeuble lorsque l'acquéreur n'est pas un inscrit.

Immobilisations et changements d'utilisation

Immobilisation réputée avoir été acquise pour utilisation exclusive dans des activités commerciales s.-alinéa 167(1.1)b)(i)

- 14. Lorsqu'une immobilisation du fournisseur est transférée en vertu du choix prévu au paragraphe 167(1), l'acquéreur est réputé avoir acquis l'immobilisation pour utilisation exclusive (c.-à-d. à 100 % pour les institutions financières et généralement à 90 % ou plus pour les autres personnes) dans ses activités commerciales dans le cas suivant :
- si ce choix n'avait pas été fait, l'acquéreur aurait eu à payer la TPS/TVH au moment du transfert de l'immobilisation;

- l'acquéreur acquiert le bien pour l'utiliser comme immobilisation.
- 15. Si par la suite l'immobilisation n'est pas utilisée exclusivement dans des activités commerciales, les dispositions sur le changement d'utilisation pourraient s'appliquer. Les dispositions relatives à la TPS/TVH qui s'appliquent aux changements d'utilisation d'immobilisations (biens meubles) sont différentes des dispositions qui s'appliquent aux changements d'utilisation d'immobilisations (immeubles). De plus, des dispositions précises s'appliquent aux immobilisations des institutions financières. Pour en savoir plus sur les changements d'utilisation et les immobilisations (biens meubles), consultez le mémorandum sur la TPS/TVH 8.1, Règles générales d'amissibilité, et le mémorandum sur la TPS G400-3-9, Immobilisations (biens meubles). Pour en savoir plus sur les règles sur le changement d'utilisation et sur les immobilisations (immeubles), consultez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.2, Immeubles commerciaux Fournitures réputées. Des renseignements sur les institutions financières et les changements d'utilisation d'immobilisations se trouvent au paragraphe 17.

Crédit pour immeubles visant le fournisseur

16. Lorsqu'un fournisseur qui est un inscrit effectue la fourniture d'une entreprise qui inclut l'immeuble et que cet immeuble n'était pas utilisé exclusivement dans des activités commerciales du fournisseur, il peut avoir le droit de demander un crédit de taxe sur les intrants (CTI) en vertu des dispositions du paragraphe 193(1). Pour en savoir plus sur l'application du paragraphe 193(1), consultez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.2, Immeubles commerciaux – Fournitures réputées. Il est possible d'obtenir des renseignements détaillés sur le calcul de ce CTI à l'annexe du mémorandum sur la TPS/TVH 19.2.3, Immeubles résidentiels – Fournitures réputées. Lorsque le fournisseur n'est pas un inscrit, un remboursement pour immeuble pourrait être accordé. Pour en savoir plus, consultez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.3.6, Remboursement relatif à la vente d'un immeuble par un non-inscrit.

Exemple

Un optométriste qui est un inscrit vend son entreprise à un particulier qui est aussi un inscrit. Selon les conditions de la vente, le fournisseur et l'acheteur font un choix valide en vertu du paragraphe 167(1). L'optométriste a utilisé les immobilisations (biens meubles et immeuble) de l'entreprise à 60 % dans des activités commerciales (la vente de verres et de montures) et à 40 % dans des activités exonérées (le service d'examen de la vue).

Puisque l'optométriste a utilisé les biens meubles dans des activités commerciales, la fourniture des biens meubles est réputée, en vertu des dispositions du paragraphe 141.1(1), avoir été effectuée dans des activités qui sont des activités commerciales et, si un choix n'avait pas été fait en vertu du paragraphe 167(1), la TPS/TVH se serait appliquée sur la fourniture des biens meubles. Par conséquent, l'acquéreur est réputé, en vertu des dispositions du sous-alinéa 167(1.1)b)(i), avoir acquis les biens meubles exclusivement dans ses activités commerciales. Si l'acquéreur commence à utiliser les biens meubles autrement que principalement dans ses activités commerciales (c.-à-d. ils sont utilisés à 50 % ou moins dans des activités commerciales), l'acquéreur est réputé, en vertu des dispositions du paragraphe 200(2), avoir perçu et payé la TPS/TVH qui correspond à la teneur en taxe des biens meubles.

L'immeuble a été utilisé comme immobilisation de l'optométriste et, si un choix n'avait pas été fait en vertu du paragraphe 167(1), la TPS/TVH s'appliquerait à la fourniture de l'immeuble. Par conséquent, le sous-alinéa 167(1.1)*b*)(i) prévoit que l'immeuble est réputé avoir été acquis par l'acquéreur pour utilisation exclusive dans ses activités commerciales. Si le fournisseur (l'optométriste) remplit les exigences du paragraphe 193(1), ce dernier peut demander un CTI pour la TPS/TVH antérieurement irrécouvrable. Si l'acquéreur (le particulier) réduit (c.-à-d. utilise l'immeuble à moins de 90 % dans des activités commerciales) ou cesse l'utilisation de l'immeuble dans des activités commerciales, les dispositions sur le changement d'utilisation énoncées à l'article 207 s'appliqueront. Pour en savoir plus sur l'article 207, consultez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.2.3, *Immeubles résidentiels – Fournitures réput*ées.

Les règles sur le changement d'utilisation s'appliquent à toutes les immobilisations d'une institution financière paragr. 205(4) 17. Si une entreprise est fournie à une institution financière en vertu d'un choix valide prévu au paragraphe 167(1) et que l'immobilisation est réputée, en vertu du sous-alinéa 167(1.1)b)(i), avoir été acquise exclusivement pour utilisation dans des activités commerciales, lorsque l'immobilisation n'est pas par la suite utilisée exclusivement dans des activités commerciales, le paragraphe 205(4) prévoit, en partie, que les règles sur le changement d'utilisation énoncées aux paragraphes 206(4) et 206(5) s'appliquent. En vertu de ces dispositions, l'institution financière est tenue d'établir par autocotisation la TPS/TVH sur une fourniture à soi-même réputée de l'immobilisation selon l'utilisation réduite dans des activités commerciales. Les règles sur le changement d'utilisation en vertu des paragraphes 206(4) et 206(5) s'appliquent aux immobilisations (biens meubles) de toute valeur qui sont acquises en vertu du choix prévu au paragraphe 167(1). De plus, le changement d'utilisation est calculé peu importe l'ampleur du changement (c.-à-d. la règle générale en vertu de l'article 197 selon laquelle on ne tient pas compte des changements d'utilisation de moins de 10 % ne s'applique pas). Comme dans le cas des immobilisations (biens meubles), les règles sur le changement d'utilisation aux paragraphes 206(4) et 206(5) s'appliqueront aux immeubles, et l'acheteur (l'institution financière) sera réputé avoir perçu la TPS/TVH sur la totalité, ou une partie, de l'immeuble s'il est réellement utilisé à moins de 100 % dans des activités commerciales. Pour en savoir plus sur l'application des paragraphes 206(4) et 206(5), consultez les renseignements relatifs aux règles sur le changement d'utilisation dans le mémorandum sur la TPS/TVH 19.4.2, Immeubles commerciaux – Fournitures réputées.

Exemple

La compagnie d'assurances A, une institution financière désignée, achète l'entreprise de la compagnie d'assurances B. Les deux compagnies d'assurances sont des inscrits et elles font un choix valide en vertu du paragraphe 167(1). La compagnie d'assurances B avait utilisé ses immobilisations à 85 % dans des activités exonérées et à 15 % dans des activités commerciales. Si aucun choix n'avait été fait en vertu du paragraphe 167(1), la TPS/TVH aurait été applicable sur la fourniture de ces immobilisations par la compagnie d'assurance B à la compagnie d'assurances A. Par conséquent, en vertu des dispositions du sous-alinéa 167(1.1)b)(i), la fourniture des immobilisations est réputée avoir été acquise par la compagnie d'assurances A pour utilisation exclusive (c.-à-d. à 100 %) dans ses activités commerciales. Toutefois, l'utilisation réelle des immobilisations par la compagnie d'assurances A est de 85 % dans des activités exonérées et de 15 % dans des activités commerciales. Par conséquent, la compagnie d'assurances A a réduit de 85 % son utilisation des immobilisations dans ses activités commerciales (c.-à-d. de l'utilisation réputée de 100 % à 15 %). Le paragraphe 205(4) prévoit que les dispositions sur le changement d'utilisation qui sont énoncées au paragraphe 206(5) s'appliqueront à l'utilisation réduite dans des activités commerciales des immobilisations qui ont été acquises par la compagnie d'assurances A. Si la compagnie d'assurances B remplit les conditions énoncées au paragraphe 193(1), elle pourrait demander un CTI pour la TPS/TVH antérieurement irrécouvrable sur les immobilisations. (Remarque: En raison de l'application du paragraphe 205(4), il est possible de demander un CTI en vertu du paragraphe 193(1) même si les immobilisations ne sont pas des immeubles.)

Immobilisation réputée avoir été acquise pour utilisation exclusive dans des activités non commerciales s.-alinéa 167(1.1)b)(ii)

- 18. L'acquéreur est réputé avoir acquis une immobilisation pour utilisation exclusive dans ses activités non commerciales lorsque l'immobilisation du fournisseur est transférée en vertu d'un choix prévu au paragraphe 167(1) et que les deux situations suivantes s'appliquent :
- si ce choix n'avait pas été fait, la TPS/TVH n'aurait pas été à payer par l'acquéreur sur le transfert de l'immobilisation,
- l'acquéreur acquiert le bien pour l'utiliser comme immobilisation.

Utilisation accrue dans des activités commerciales paragr. 199(3)

19. Si, en vertu des dispositions du sous-alinéa 167(1.1)*b*)(ii), l'acquéreur est réputé avoir acquis l'immobilisation pour utilisation exclusive dans ses activités non commerciales et que l'immobilisation est réellement utilisée dans des activités commerciales, il peut demander des CTI en vertu des règles sur le changement d'utilisation lorsqu'il commence à utiliser le bien dans des activités commerciales. Toutefois, en règle générale, lorsque l'immobilisation (bien meuble) n'est pas utilisée principalement (c.-à-d. elle est utilisée à 50 % ou moins) dans des activités commerciales d'un inscrit (autre qu'une institution financière), il n'y a pas d'admissibilité aux CTI en ce qui a trait à ce bien.

Exemple

NumérotéCie est une société inscrite à but lucratif qui n'est ni une administration scolaire, ni une école de formation professionnelle. Elle fonctionne sous le nom de Tutorat Josée. NumérotéCie vend son entreprise à la compagnie Z, laquelle est un inscrit. NumérotéCie utilisait les immobilisations (biens meubles et immeuble) de l'entreprise à 35 % dans des activités commerciales (fournitures taxables de formation sur les techniques de présentation) et à 65 % dans des activités exonérées (fournitures exonérées de services de tutorat de particuliers au moyen de cours pour lesquels une administration scolaire accorde un crédit). Aux termes de la convention relative à la fourniture de l'entreprise, NumérotéCie vend divers éléments d'actif, y compris les immobilisations (biens meubles et immeuble) de l'entreprise. NumérotéCie et la compagnie Z font un choix valide en vertu du paragraphe 167(1).

Puisque NumérotéCie utilisait les biens meubles autrement que principalement dans de cadre d'activités commerciales, la fourniture des biens meubles à la compagnie Z est réputée, en vertu du paragraphe 200(3), ne pas avoir été effectuée dans des activités commerciales de NumérotéCie. Par conséquent, en vertu des dispositions du sous-alinéa 167(1.1)b)(ii), la compagnie Z est réputée avoir acquis les biens meubles exclusivement dans des activités qui ne sont pas des activités commerciales. Si la compagnie Z commence à utiliser les biens meubles principalement dans des activités commerciales, les règles sur le changement d'utilisation en vertu du paragraphe 199(3) s'appliquent. La compagnie Z aurait le droit de demander des CTI si elle remplit les conditions qui sont énoncées au paragraphe 169(1).

L'immeuble est une immobilisation et, si aucun choix n'avait été fait en vertu du paragraphe 167(1), la TPS/TVH s'appliquerait à la fourniture de l'immeuble. Par conséquent, le sous-alinéa 167(1.1)*b*)(i) prévoit que l'immeuble est réputé avoir été acquis par la compagnie Z pour utilisation exclusive dans des activités commerciales. Si NumérotéCie remplit les exigences énoncées au paragraphe 193(1), NumérotéCie aura le droit de demander un CTI pour la TPS/TVH antérieurement irrécouvrable. Si la compagnie Z réduit l'utilisation de l'immeuble dans des activités commerciales (c.-à-d. elle utilise l'immeuble à moins de 90 % dans des activités commerciales), ou qu'elle cesse de l'utiliser dans des activités commerciales, les dispositions sur le changement d'utilisation qui sont énoncées aux paragraphes 206(4) ou 206(5) s'appliqueront.

Utilisation accrue par une institution financière dans des activités commerciales paragr. 205(5) 20. Si l'acquéreur est une institution financière qui est un inscrit, le paragraphe 205(5) prévoit que, lorsqu'une immobilisation est obtenue en vertu d'un choix prévu au paragraphe 167(1) et qu'elle est réputée avoir été acquise pour utilisation autre que dans des activités commerciales de l'institution, les règles sur le changement d'utilisation en vertu du paragraphe 206(2) s'appliquent à tout début d'utilisation de l'immobilisation dans des activités commerciales. L'institution financière pourrait ainsi demander un CTI à l'égard de cette utilisation de l'immobilisation dans des activités commerciales. Une immobilisation (bien meuble) dont le coût pour l'institution est de moins de 50 000 \$ est incluse dans le calcul relatif au changement d'utilisation dans ces circonstances. De plus, le changement d'utilisation est calculé peu importe l'ampleur du changement; la règle générale en vertu de l'article 197 selon laquelle on ne tient pas compte des changements d'utilisation de moins de 10 % ne s'applique pas.

Cas particuliers

Franchises

- 21. Dans le cas d'une fourniture d'une nouvelle entreprise par un franchiseur à un franchisé, le franchiseur doit effectuer la fourniture d'une entreprise qui était établie (c.-à-d. une entreprise clés en main et non pas seulement certains éléments d'actif) afin d'avoir droit au choix prévu au paragraphe 167(1). En règle générale, pour que la fourniture d'une entreprise franchisée soit considérée comme une entreprise qui a été établie aux fins du choix prévu au paragraphe 167(1), les biens et services suivants devraient être inclus par un franchiseur aux termes de la convention relative à la fourniture au franchisé : le droit d'utiliser une raison sociale ou une marque de commerce, un terrain et un bâtiment, l'équipement nécessaire à l'exploitation de l'entreprise, les stocks initiaux, la formation des directeurs et du personnel, et les manuels de fonctionnement.
- 22. Ce qui sera considéré comme une fourniture d'une entreprise clés en main est une question de fait et la détermination dépendra de la nature de l'entreprise. Par exemple, en ce qui a trait à certaines entreprises qui fournissent des services, la nature de l'entreprise est telle que le terrain et le bâtiment ne sont pas essentiels aux activités de l'entreprise (p. ex. les besoins en locaux à bureaux sont minimes et le service est fourni chez le client). Dans ce cas, une fourniture qui n'inclut pas le terrain ni le bâtiment peut toujours être considérée comme une fourniture d'une entreprise établie si les autres éléments qui sont fournis aux termes de la convention sont suffisants pour démontrer que la fourniture visait une entreprise pouvant être exploitée, et qu'il ne s'agit pas seulement de la fourniture d'un ou de plusieurs éléments d'actif.

Exemple

Les Services JC et Nettoie-Bien sont des inscrits. Les Services JC exploitent l'entreprise « Avec un sourire! », une entreprise de nettoyage à domicile. Les Services JC et Nettoie-Bien concluent une convention en vertu de laquelle les Services JC fourniront à Nettoie-Bien le droit d'utiliser la raison sociale, la marque de commerce et le logo de « Avec un sourire! », ainsi que le droit d'exploiter l'entreprise de nettoyage à domicile « Avec un sourire! » dans un territoire donné. Les Services JC fourniront aussi un manuel des procédures à Nettoie-Bien et exigeront que ce dernier, à titre de franchisé, respecte les normes et les méthodes d'exploitation qu'exigent les Services JC. Aux termes de la convention, Nettoie-Bien aura la responsabilité d'acquérir son propre équipement et matériel, et de se faire une clientèle.

La fourniture à Nettoie-Bien du droit d'utiliser la raison sociale, la marque de commerce, le logo et le manuel des procédures relatives à l'entreprise de nettoyage résidentiel « Avec un sourire! » représente seulement une fourniture de biens incorporels et, par conséquent, n'est pas considérée comme la vente d'une entreprise ou d'une partie d'une entreprise qui a été établie aux fins du paragraphe 167(1). Par conséquent, la fourniture ne remplit pas les conditions relatives au choix prévu au paragraphe 167(1).

Montants liés à certains services et licences, et choix prévu au paragraphe 167(1)

23. Les montants à payer relativement aux fournitures taxables de services à rendre par le fournisseur et aux fournitures taxables de biens par bail, licence ou accord semblable sont exclus du choix prévu au paragraphe 167(1) par l'effet des alinéas 167(1.1)a)(i) et 167(1.1)a)(ii). Par conséquent, lorsqu'aux termes d'une convention relative à la fourniture d'une entreprise (p. ex. une entreprise franchisée) l'acquéreur est tenu de payer un montant global initial au moment de l'acquisition en ce qui a trait à certains services à rendre par le fournisseur ou à des licences pour des biens incorporels, les montants relatifs à ces fournitures ne seront pas visés par le choix prévu au paragraphe 167(1). Par conséquent, la TPS/TVH s'appliquera à tout montant payé ou à payer relativement à la fourniture taxable de ces services à rendre par le fournisseur et aux fournitures taxables de biens par bail, licence ou accord semblable.

Exemple

L'entreprise Aliments chauds, un franchiseur, exploite neuf restaurants et en a établi un dixième. Elle prévoit vendre ce dixième emplacement à un acquéreur qui exploitera le restaurant comme une franchise. Aliments chauds propose de conclure une convention en vertu de laquelle Aliments chauds vendra le restaurant à ClaireCie (le franchisé). Les deux entreprises sont des inscrits. Aux termes de la convention, ClaireCie acquerra tous les biens (c.-à-d. le terrain, le bâtiment, l'équipement et les stocks) qu'il est raisonnable de considérer comme nécessaires à l'exploitation du restaurant. Aux termes de la convention, ClaireCie est tenue d'exploiter le restaurant comme une franchise d'Aliments chauds, et de payer un montant global (appelé « redevance de franchisage ») au moment où elle acquiert l'entreprise pour la formation initiale qui sera fournie par Aliments chauds et pour la licence permettant l'utilisation de la raison sociale d'Aliments chauds. Aliments chauds et ClaireCie ont l'intention de faire un choix conjoint en vertu du paragraphe 167(1) afin de ne pas avoir à payer la TPS/TVH sur la fourniture des actifs d'entreprise.

Conformément au choix prévu au paragraphe 167(1), il n'y a pas de TPS/TVH à payer sur la contrepartie pour la fourniture du terrain, du bâtiment, de l'équipement et des stocks. Toutefois, la TPS/TVH s'applique au montant global que devra payer ClaireCie pour les services de formation initiale à rendre par Aliments chauds et pour la licence d'utilisation de la raison sociale d'Aliments chauds puisque ces fournitures sont exclues du choix en vertu des sous-alinéas 167(1.1)a)(i) et 167(1.1)a)(ii).

Transfert d'un droit indivis dans une coentreprise

- 24. Le transfert d'un droit indivis dans une coentreprise pourrait donner droit au choix prévu au paragraphe 167(1) si certaines conditions sont réunies. Aux fins de déterminer l'admissibilité à ce choix, la fourniture du droit indivis effectuée par l'un des coentrepreneurs doit constituer une entreprise ou une partie d'entreprise. Par conséquent, les parties visées par l'opération doivent remplir certaines conditions, y compris les deux critères énoncés au paragraphe 167(1) : d'abord, le fournisseur doit vendre une entreprise ou une partie d'une entreprise qui a été établie ou exploitée; ensuite, l'acquéreur acquiert, aux termes de la convention, la propriété, la possession ou l'utilisation de la totalité, ou presque, des biens qu'il est raisonnable de considérer comme nécessaires à l'exploitation par lui de l'entreprise ou de la partie d'entreprise.
- 25. L'acquéreur sera généralement considéré avoir acquis une entreprise ou une partie d'entreprise dans la mesure où il acquiert la totalité des droits indivis du fournisseur sur tous les biens de la coentreprise et les droits et obligations relatifs à ces droits indivis, lorsqu'une convention qui est décrite comme une coentreprise a les caractéristiques suivantes :
- il s'agit d'un groupe de personnes qui se consacre à une entreprise donnée pour une durée limitée;
- l'entreprise n'est pas constituée comme une société, une société de personnes ou une fiducie:
- chaque coentrepreneur ou participant à la coentreprise a un droit indivis direct sur les biens dans la coentreprise et sur ce que produit la coentreprise;
- chaque participant fait partie de toutes les conventions de la coentreprise, telles que les conventions visant l'exploitation et la propriété;
- il y a un droit de gestion et de contrôle mutuels de l'entreprise;
- les participants fournissent de l'argent, des biens, des efforts, des connaissances, des compétences et d'autres éléments d'actif à la coentreprise.

Lorsque toutes ces exigences sont remplies, les paragraphes 167(1) et 167(1.1) s'appliqueront dans les cas où la fourniture est effectuée par l'un des coentrepreneurs. Par conséquent, les parties ont le droit de faire le choix prévu au paragraphe 167(1).

Exemple 1

PétroleCie, PropaneCie et ButaneCie créent une coentreprise sans personnalité morale qui exerce l'exploration et l'exploitation de gisements minéraux pour la production de pétrole et de gaz. PétroleCie, PropaneCie et ButaneCie sont des inscrits. Les conventions visant la propriété et l'exploitation prévoient que chaque coentrepreneur détient un tiers des droits indivis sur les biens de la coentreprise, et que les minéraux produits ainsi que les dépenses engagées par la coentreprise doivent être répartis de façon égale entre les trois parties. Les conventions énoncent aussi que les parties n'ont pas l'intention de créer une société de personnes. De plus, chaque coentrepreneur a le droit de contrôle et de gestion mutuels de la coentreprise. Le coentrepreneur ButaneCie a l'intention de vendre son droit indivis sur les biens relatifs à la production (c.-à-d. droit sur et envers les baux, les terrains et les substances de pétrole, ainsi que les biens corporels pour la production et le traitement des substances de pétrole) à un tiers, MéthaneCie, qui est aussi un inscrit.

Le transfert du droit indivis sur les biens de production effectué par ButaneCie à MéthaneCie constitue la fourniture d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise. MéthaneCie et ButaneCie ont le droit de faire le choix prévu au paragraphe 167(1) afin que la fourniture du droit indivis dans la coentreprise ne soit pas assujettie à la TPS/TVH.

Exemple 2

A-Cie, B-Cie et C-Cie, qui sont tous des résidents canadiens et des inscrits, créent une coentreprise afin de développer un puits de pétrole dans une zone donnée dans le nord du Canada. Chaque coentrepreneur détient un tiers des droits dans la coentreprise. La structure de la coentreprise est telle qu'elle possède toutes les mêmes caractéristiques qui sont énoncées au paragraphe 25 ci-dessus. C-Cie décide de vendre une partie de son tiers de droit dans la coentreprise à Z-Cie, de façon que C-Cie détient maintenant 25 % du droit indivis dans la coentreprise et Z-Cie en détient 8 %.

C-Cie et Z-Cie n'ont pas droit au choix prévu au paragraphe 167(1) à l'égard de la fourniture de 8 % du droit indivis de C-Cie dans la coentreprise à Z-Cie puisque la fourniture de seulement une portion du droit indivis du fournisseur ne constitue pas la fourniture d'une partie d'entreprise (consultez le paragraphe 9 ci-dessus).

Achalandage

art. 167.1

26. Lorsqu'un choix valide est fait en vertu du paragraphe 167(1) et qu'une entreprise est transférée, la TPS/TVH ne s'applique pas à cette partie de la contrepartie qu'il est raisonnable d'imputer à l'achalandage. De plus, si les conditions énoncées au paragraphe 167(1) sont réunies, mais que le choix n'est pas fait, l'article 167.1 prévoit que la TPS/TVH ne s'applique toujours pas à cette partie de la contrepartie qu'il est raisonnable d'imputer à l'achalandage.

Exemple

L'entreprise A et l'entreprise B sont des inscrits. L'entreprise B effectue la fourniture d'une entreprise à l'entreprise A, laquelle remplit les exigences relatives au choix prévu au paragraphe 167(1). L'entreprise A et l'entreprise B peuvent faire le choix conjoint afin que le paragraphe 167(1.1) s'applique, mais ne le font pas.

Même si le choix en vertu du paragraphe 167(1) n'a pas été fait, puisque les conditions relatives au choix prévu au paragraphe 167(1) sont réunies, conformément à l'alinéa 167(1)a), le fournisseur est réputé avoir effectué une fourniture distincte de chaque bien et service qui est fourni aux termes de la convention de vente pour une contrepartie correspondant à cette partie de la contrepartie qu'il est raisonnable d'imputer à ce bien ou service.

L'article 167.1 s'appliquera s'il est raisonnable d'imputer à l'achalandage une partie de la contrepartie de la fourniture de l'entreprise par l'entreprise B. Cette partie de la contrepartie n'est pas incluse dans le calcul de la TPS/TVH à payer à l'égard de la fourniture.

Vente d'une entreprise par un non-inscrit qui n'exerce pas d'activités commerciales

27. Il est possible que la vente d'une entreprise soit effectuée et que les biens meubles ne soient pas assujettis à la TPS/TVH, même si un choix prévu au paragraphe 167(1) n'a pas été fait, lorsque les exigences de l'alinéa 141.1(1)b) sont réunies. En vertu des dispositions de cet alinéa, la vente de biens meubles n'est pas assujettie à la TPS/TVH lorsque les biens ont été acquis la dernière fois par le fournisseur exclusivement (à 90 % ou plus pour les personnes qui ne sont pas des institutions financières, à 100 % pour les institutions financières) pour utilisation dans des activités non commerciales et qui n'ont réellement pas été utilisés dans des activités commerciales.

28. L'alinéa 141.1(1)b) s'applique seulement aux biens meubles. La vente d'immeubles utilisés dans une entreprise constituera généralement une fourniture taxable. Lorsqu'un fournisseur, qui exerce exclusivement des activités exonérées, effectue une fourniture taxable d'un immeuble (telle que des améliorations locatives) à un acquéreur non inscrit, le fournisseur doit percevoir la TPS/TVH sur cette fourniture donnée, et la verser. Cela serait aussi le cas si le choix en vertu du paragraphe 167(1) était fait. Toutefois, le fournisseur peut avoir droit à un remboursement en vertu de l'article 257 pour la TPS/TVH payée sur l'acquisition de l'immeuble par le fournisseur, et sur les améliorations qui y sont apportées.

Exemple

La dentiste A, qui n'est pas un inscrit, a accepté de vendre son cabinet dentaire au dentiste B, qui n'est pas non plus inscrit aux fins de la TPS/TVH. Les éléments d'actif de l'entreprise vendus par la dentiste A sont des fournitures dentaires, y compris divers objets comme des couronnes et des coiffes, de l'équipement et des meubles, des améliorations locatives et l'achalandage. La dentiste A avait acquis ces éléments d'actif pour utilisation exclusive dans la prestation de services dentaires exonérés et, en fait, n'a pas effectué de fournitures taxables.

La vente des fournitures dentaires ainsi que de l'équipement et des meubles ne sera pas assujettie à la TPS/TVH. De plus, puisque les exigences relatives à un choix prévu au paragraphe 167(1) sont réunies, en vertu de l'article 167.1, la contrepartie imputée à l'achalandage ne sera pas incluse dans le calcul de la TPS/TVH à payer. Toutefois, la dentiste A doit percevoir la TPS/TVH sur la vente des améliorations locatives, et la verser, puisqu'il s'agit de la fourniture taxable d'un immeuble. La dentiste A aura le droit de demander un remboursement en vertu de l'article 257 qui correspond au moins élevé entre la teneur en taxe des améliorations locatives et la TPS/TVH à payer sur la vente des améliorations locatives au dentiste B. Pour en savoir plus sur le calcul de ce remboursement, consultez le mémorandum sur la TPS/TVH 19.3.6, *Remboursement relatif à la vente d'un immeuble par un non-inscrit*.

Fourniture des biens d'entreprise d'un particulier décédé

Choix conjoint paragr. 167(2)

- 29. En vertu du paragraphe 167(2), un choix peut être fait qui permet, dans certaines circonstances, que les biens d'entreprise d'un particulier décédé soient distribués, sans qu'ils soient assujettis à la TPS/TVH, à un particulier inscrit qui est le bénéficiaire de la succession du particulier décédé. Les conditions relatives au choix prévu au paragraphe 167(2) sont différentes de celles qui visent le choix prévu au paragraphe 167(1), et il n'est pas nécessaire qu'une entreprise soit fournie.
- 30. En vertu du paragraphe 167(2), le bénéficiaire et la succession du particulier décédé peuvent faire le choix pour que la TPS/TVH ne s'applique pas à la fourniture des biens d'entreprise dans les cas suivants :
- immédiatement avant son décès, le particulier détenait un bien pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre d'une entreprise qu'il exploitait;
- le fournisseur du bien est la succession du particulier décédé;
- la succession du particulier fournit le bien au bénéficiaire conformément à l'un des deux documents suivants :
 - o le testament du particulier décédé,
 - o la législation en vigueur sur la transmission des biens au décès;

- l'acquéreur de la fourniture par la succession est un particulier qui est le bénéficiaire de la succession et un inscrit;
- le bien est reçu pour consommation, utilisation ou fourniture dans des activités commerciales du bénéficiaire;
- la succession et le bénéficiaire font le choix.

Formulaire et modalités – Production

31. La succession et le bénéficiaire doivent conjointement choisir de faire appliquer le paragraphe 167(2). Il n'y a pas de formulaire établi pour faire ce choix et il n'y a rien à produire pour informer l'ARC que le choix est fait.

Effet du choix

32. Si les conditions énumérées au paragraphe 30 sont réunies et que le choix est fait, le bénéficiaire est réputé avoir acquis les biens pour utilisation exclusive dans ses activités commerciales et aucune TPS/TVH ne s'applique à la fourniture par la succession au bénéficiaire.

Exemple

Un particulier exploite une entreprise de décoration intérieure à titre de propriétaire unique. Ce particulier meurt. La succession du particulier, conformément à son testament, transfère les biens de l'entreprise à un autre particulier qui est un inscrit. Cet inscrit utilisera les biens dans ses propres activités commerciales. La succession et l'héritier inscrit font le choix conjoint afin que la TPS/TVH ne s'applique pas au transfert des biens.

La TPS/TVH ne s'applique pas au transfert des biens de l'entreprise de la succession de la personne décédée à l'héritier inscrit. De plus, l'héritier inscrit est réputé avoir acquis les biens pour utilisation exclusive dans ses activités commerciales.

Demandes de renseignements par téléphone

Renseignements de nature technique sur la TPS/TVH: 1-800-959-8296

Renseignements généraux sur la TPS/TVH: 1-800-959-7775 (Renseignements aux entreprises)

Si vous êtes situé au Québec : 1-800-567-4692 (Revenu Québec)

Toutes les publications techniques sur la TPS/TVH se trouvent dans le site Web de l'ARC à www.arc.gc.ca/tpstvhtech.