

Énoncé de politique sur la TPS/TVH

P-128R2

TRAITEMENT FISCAL DE LA FOURNITURE D'UNE PARTICIPATION DIRECTE INDIVISE DANS L'ACTIF D'UNE MINE OU D'UN Puits DE GAZ OU DE PÉTROLE

Date d'émission	Le 5 janvier 2006
Références législatives	Article 162 et paragraphes 221(2) et 228(4) de la <i>Loi sur la taxe d'accise</i> (la Loi)
Numéro de dossier du système de codage national	11667-0
Date d'entrée en vigueur	Le 1 ^{er} janvier 1991 pour la TPS et le 1 ^{er} avril 1997 pour la TVH

Remarque : Il se peut que le présent énoncé de politique ci-dessous, bien que correct au moment où il a été émis, n'ait pas été mis à jour afin de tenir compte de changements législatifs ultérieurs.

Question

Le présent énoncé de politique porte sur le traitement fiscal de la fourniture d'une participation directe indivise dans l'actif (biens meubles corporels, immeubles et droits miniers) d'une mine ou d'un puits de gaz ou de pétrole.

Décision

Afin de répartir les risques liés à l'exploration pour la recherche d'un gisement minier ou à l'exploitation d'un tel gisement, plusieurs personnes ou entreprises pourraient détenir une participation dans le bien. La participation prend habituellement la forme d'un droit de redevance ou d'une participation directe.

Un droit de redevance donne au détenteur de la participation droit à des honoraires calculés selon l'importance ou la valeur de la production. Le droit de redevance peut prendre des formes diverses. Par exemple, il peut s'agir d'une redevance dérogatoire brute.

Une redevance dérogatoire brute est une participation aux revenus tirés de la vente du produit (p. ex. du pétrole, du gaz, du fer ou de l'or) qui provient d'un bien donné. Habituellement, une telle redevance est exprimée sous forme de pourcentage du revenu brut provenant du bien (c.-à-d. qu'elle est

Remarque : Dans le présent document, toutes les expressions désignant des personnes visent à la fois les femmes et les hommes.


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



Agence du revenu
du Canada

Canada Revenue
Agency

The English version of this document is entitled *Tax treatment of a supply of an undivided working interest in the assets of a mine or an oil or gas well.*

Canada

payée par le ou les propriétaires de la participation directe à même les revenus bruts avant déduction des frais ou des droits des propriétaires de la participation directe).

Une participation directe est le droit d'explorer pour la recherche d'un gisement minier, de produire et de posséder un tel gisement (p. ex. du pétrole, du gaz, du fer ou de l'or) et tous les biens meubles corporels et immeubles acquis ou construits afin d'explorer pour ce gisement ou de l'exploiter. Le détenteur d'une participation directe est tenu de payer des frais d'exploitation et a droit à des revenus fondés sur le total des ventes moins les redevances (comme les redevances dérogatoires brutes) et les taxes.

Lorsque plusieurs personnes détiennent chacune une participation directe dans le bien, leurs participations sont habituellement indivises, ce qui signifie que chacun possède une participation dans l'ensemble du bien et qu'aucun ne peut prétendre détenir une participation exclusive dans une partie quelconque du bien, sauf s'il fait l'acquisition de la totalité des autres participations directes.

Une personne peut obtenir une participation directe indivise dans les biens d'un puits de pétrole ou de gaz soit en faisant l'acquisition de la totalité ou d'une partie de la participation directe indivise détenue par une autre personne, soit en convertissant une redevance dérogatoire brute en une participation directe dans le puits.

Une personne obtient habituellement une participation directe indivise dans les biens d'une mine en achetant la totalité ou une partie de la participation directe détenue par une autre personne.

Lorsque la participation directe est acquise par l'achat de la totalité ou d'une partie de la participation directe détenue par une autre personne, la contrepartie peut être constituée d'argent ou d'une participation directe dans un autre bien minier. Les ventes ou les échanges de participations directes dans des biens de production sont courants dans le secteur des ressources.

Lorsqu'une redevance dérogatoire brute est convertie en une participation directe, le détenteur du droit de redevance fournit ce droit en échange de la fourniture d'une participation directe indivise dans la mine ou dans le puits de pétrole ou de gaz.

Une personne peut également obtenir une participation directe indivise dans un bien minier en vertu d'un accord d'amodiation. Le présent énoncé de politique ne s'applique pas à la fourniture d'une participation directe établie en vertu d'un accord d'amodiation si le paragraphe 162(4) de la Loi s'applique. L'application du paragraphe 162(4) à de telles fournitures est expliquée dans l'Annexe se trouvant à la fin du présent document.

Lorsqu'une personne fait l'acquisition d'une participation directe indivise dans les biens d'une mine ou d'un puits de pétrole ou de gaz, selon une des méthodes susmentionnées, la transaction englobe habituellement le transfert d'une participation dans des biens meubles corporels, des immeubles et des droits d'exploration pour un gisement minier et d'exploitation d'un tel gisement (les « droits miniers »).

Les immeubles peuvent comprendre les éléments suivants :

- a) les immeubles, usines, raffineries, hangars, pipelines, réseaux de collecte et voies de chemin de fer;
- b) les dispositifs de consolidation du terrain (p. ex. les cuvelages cimentés dans le sol, les systèmes de fixation de câbles ou les supports jointoyés).

Dans toutes les provinces à l'exception du Québec*, les biens meubles corporels peuvent comprendre les éléments suivants :

- a) la machinerie employée dans les mines souterraines, par exemple les cales, les ascenseurs, les courroies de convoyeur, les compresseurs, les génératrices, les broyeurs et les chariots à minerai;
- b) les véhicules utilisés dans les mines souterraines, par exemple les chargeuses, les tracteurs, les chariots élévateurs et les foreuses;
- c) les biens meubles utilisés dans les mines souterraines, par exemple les casques, les lampes, les pelles, la dynamite, les perceuses manuelles et les échelles;
- d) la machinerie utilisée à la surface des mines, par exemple les cales, les courroies de convoyeurs, les foreuses, les broyeuses ou les meuleuses (il peut s'agir d'immeubles s'ils sont fixés en permanence aux installations de la mine);
- e) les véhicules utilisés à la surface des mines, par exemple les bulldozers, les niveleuses, les camions à minerai, les chargeuses, les tracteurs, les chariots élévateurs et les camions à benne;
- f) la machinerie utilisée dans les puits de pétrole ou de gaz, par exemple les têtes de puits, les dispositifs de prévention des explosions et les crics à pompe;
- g) la machinerie utilisée à la surface des puits de pétrole ou de gaz, par exemple les séparateurs, les dispositifs de traitement de la chaleur, les réservoirs de stockage, les canalisations d'écoulement, les pipelines (les canalisations d'écoulement et les pipelines peuvent être des immeubles s'ils sont fixés en permanence au sol).

Il faut établir en fonction de chaque cas si la fourniture d'une participation directe indivise dans l'actif d'une mine ou d'un puits de gaz ou de pétrole constitue une fourniture unique ou des fournitures multiples de plusieurs éléments (c.-à-d. des biens meubles corporels, des immeubles ou des droits miniers, chacun ayant un statut différent aux fins de la taxe). Pour établir ceci, il faut appliquer les critères exposés dans l'énoncé de politique P-077R2, *Fourniture unique et fournitures multiples*.

Dans la plupart des cas, cependant, lorsqu'une personne acquiert une participation directe indivise dans l'actif d'une mine ou dans un puits de pétrole ou de gaz, des fournitures multiples sont effectuées.

Selon les règles générales énoncées dans la partie IX de la Loi, la fourniture d'un bien meuble corporel, en soi, serait taxable et le vendeur, s'il est un inscrit, serait tenu de percevoir la taxe et d'en rendre compte.

La fourniture d'un immeuble serait aussi, en soi, taxable sauf si une disposition d'exonération de l'annexe V de la Loi s'applique. Cependant, le vendeur ne serait pas tenu de percevoir la taxe ni d'en rendre compte si la fourniture était effectuée à une personne inscrite aux fins de la TPS/TVH (à la condition que la fourniture ne constitue pas la fourniture d'un immeuble d'habitation à un particulier). Le fournisseur ne percevrait pas non plus la taxe s'il était un non-résident ou s'il était un résident du Canada uniquement parce qu'il était réputé être un résident par rapport aux activités effectuées dans un établissement stable du non-résident au Canada. L'acheteur serait plutôt tenu de rendre compte de la taxe sur la fourniture et d'établir lui-même sa cotisation à l'égard de la taxe à payer.

La fourniture des droits miniers, en soi, serait réputée ne pas être une fourniture, en application du paragraphe 162(2) de la Loi, sauf si l'acheteur était un consommateur ou un non-inscrit qui a acquis les droits dans le cadre d'une entreprise qui consiste à fournir les minéraux à des consommateurs.

* **Remarque :** Dans la province de Québec, certains des biens meubles corporels énumérés ci-dessus seront des biens immeubles aux fins de la TPS.

Par conséquent, dans la plupart des cas, le vendeur percevrait la taxe sur la contrepartie des biens meubles corporels et l'acheteur, s'il est inscrit, rendrait compte de la taxe à payer sur la fourniture de l'immeuble et établirait lui-même sa cotisation. Aucune taxe ne s'appliquerait à la fourniture de droits miniers.

Exemples

EXEMPLE N^o 1 – Vente d'une participation directe

Énoncé des faits

1. La société A a accepté de vendre à la société B la moitié de sa participation directe dans une mine de diamant située en Ontario, pour la somme de 1 000 000 \$.
2. Les sociétés A et B sont toutes les deux inscrites aux fins de la TPS/TVH.
3. La participation directe de la société A dans la mine consiste en une participation de 40 % dans les biens suivants qui sont des biens meubles corporels, des immeubles et des droits miniers :
 - un permis d'exploitation minière émis par la province de l'Ontario;
 - des immeubles d'habitation (ils peuvent être exonérés aux termes de la partie I de l'annexe V de la Loi);
 - un bureau de la mine;
 - une raffinerie, avec équipement de broyage et de meulage;
 - de la machinerie et des hangars de stockage;
 - des foreuses, à main ou montées sur camion;
 - des broyeuses;
 - du matériel élévateur;
 - du matériel minier pour le personnel;
 - des véhicules;
 - d'autre matériel minier.

Décision

La société A devrait facturer la taxe sur la contrepartie des biens meubles corporels (p. ex. le matériel minier pour le personnel, les broyeuses et les véhicules), la société B devrait rendre compte de la taxe sur la contrepartie des immeubles (p. ex. le bureau de la mine et la raffinerie) et aucune taxe ne serait perçue à l'égard de la fourniture des droits miniers (p. ex. le permis d'exploitation).

Justification

D'après les faits et les critères présentés dans l'énoncé de politique P-077R2, *Fourniture unique et fournitures multiples*, la société A effectue plusieurs fournitures quand elle vend sa participation directe dans la mine de diamant.

EXEMPLE N° 2 – Conversion d’une redevance ou d’une redevance dérogatoire brute en une participation directe**Énoncé des faits**

1. Conformément à un accord établi entre la société A et la société B, cette dernière reçoit une redevance dérogatoire brute de 20 % dans les revenus d’un puits de pétrole situé en Alberta.
2. Les sociétés A et B sont toutes les deux inscrites aux fins de la TPS/TVH.
3. La société B a décidé, selon les modalités de l’accord, de convertir sa redevance dérogatoire brute en une participation directe de 40 % dans le bien.
4. L’accord établi entre les sociétés A et B n’est pas un accord d’amodiation.
5. Après la conversion de sa redevance dérogatoire brute, la société B recevra une participation indivise de 40 % dans les droits dans le pétrole et le gaz naturel, ainsi que dans les biens meubles corporels et les immeubles situés au puits.

Décision

La fourniture de la redevance dérogatoire brute effectuée à la société A est réputée ne pas être une fourniture en application de l’alinéa 162(2)c) de la Loi. Par conséquent, la société B n’a pas, à cet égard, à percevoir la taxe ni à en rendre compte. La société A effectue la fourniture d’une participation directe de 40 % à la société B qui englobe des biens meubles corporels, des immeubles et le droit d’explorer et d’exploiter un gisement minier. La société A devrait donc percevoir la TPS/TVH et en rendre compte sur la contrepartie de la fourniture du bien meuble corporel qui est la participation directe, la société B déclarerait la TPS/TVH sur la contrepartie de la fourniture de l’immeuble et la fourniture du droit d’explorer ou d’exploiter un gisement minier ne serait pas réputée être une fourniture.

Justification

D’après la documentation fournie, il y a eu opération de troc puisque la société B fournit à la société A sa redevance dérogatoire brute de 20 % dans le puits de pétrole contre une participation directe de 40 % dans le bien. Les critères présentés dans l’énoncé de politique P-077R2, *Fourniture unique et fournitures multiples* démontreraient que la société A effectue plusieurs fournitures quand elle vend sa participation directe dans le puits de pétrole.

Annexe

Le présent énoncé de politique ne s'applique pas aux fournitures de participations directes dans l'actif d'une mine ou d'un puits de gaz ou de pétrole en vertu d'un accord d'amodiation.

La plupart des accords d'amodiation dans les secteurs des ressources naturelles sont classés soit comme des accords d'amodiation types, soit comme des accords d'amodiation d'envergure.

En vertu d'un accord d'amodiation type pour des puits de gaz et de pétrole, une partie (l'« amodiateur ») détient une participation dans certaines terres, à titre de preneur à bail, soit à titre de propriétaire. Une autre partie (l'« amodiataire ») accepte de forer un puits de pétrole d'essai sur les terres jusqu'à la profondeur établie dans l'accord et d'achever le puits, et ensuite de fournir l'équipement, d'obturer le puits ou de l'abandonner (« travaux d'exploration ») en échange d'une participation directe dans le bien. L'amodiateur conserve habituellement une redevance dérogatoire brute, qui peut être convertie à un moment donné (la « récupération ») en un pourcentage de la participation directe dans le puits, lequel pourcentage a été établi dans l'accord. Au moment de la récupération, l'amodiateur fournit habituellement un droit de redevance en échange contre une participation directe dans le puits, y compris tout bien amortissable se trouvant sur le bien.

Dans un accord d'amodiation type établi dans le secteur minier, l'amodiataire (appelé un « titulaire d'option ») peut consentir à effectuer des travaux d'exploration et(ou) de mise en valeur (« travaux d'exploration ») ayant une valeur monétaire donnée sur le bien faisant l'objet de l'accord. À l'achèvement des travaux, l'amodiataire acquiert un pourcentage de la participation directe dans la mine qui a été établi dans l'accord.

Dans un accord d'amodiation d'envergure, l'amodiataire reçoit une participation dans un autre avoir minier (c.-à-d. un bien qui ne fait pas l'objet d'exploration ou de mise en valeur) ou il reçoit un bien autre qu'une participation dans un avoir minier.

Lorsque la fourniture d'une participation directe est effectuée en vertu d'un accord d'amodiation, le paragraphe 162(4) peut s'appliquer pour que la valeur d'une partie ou de la totalité de la contrepartie soit réputée nulle. En règle générale, la TPS/TVH ne s'applique pas à une opération d'amodiation type sauf s'il y a une contrepartie monétaire.

Lorsque l'amodiataire reçoit un autre bien de l'amodiateur, par exemple en vertu d'un accord d'amodiation d'envergure, il est réputé avoir effectué à l'amodiateur la fourniture taxable de services en contrepartie de l'autre bien. La TPS/TVH s'appliquera à la fourniture de l'autre bien effectué à l'amodiataire et à la fourniture réputée de services effectuée à l'amodiateur, qui seront basées sur la valeur marchande de cet autre bien.

Au moment de la récupération, lorsque l'amodiateur convertira son droit de redevance en une participation directe, la valeur de certains biens meubles corporels ayant été utilisés dans l'exploration ou la mise en valeur de matières minérales dans le bien non prouvé, et fournis par l'amodiataire à l'amodiateur, sera réputée nulle en vertu du paragraphe 162(4) de la Loi.