



Série des mémoires sur la TPS/TVH

AVIS DE MODIFICATION : le 16 janvier 2002

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH

Octobre 1997

Aperçu

Cette section examine les expressions et les concepts essentiels à la compréhension de l'application de la taxe sur les produits et services (TPS) aux immeubles. Sauf indication contraire, ces expressions et concepts s'appliquent aussi à l'application de la taxe de vente harmonisée (TVH) en Nouvelle-Écosse, au Nouveau-Brunswick et à Terre-Neuve. Plusieurs dispositions qui s'appliquent uniquement au fonctionnement de la TVH sont examinées dans la section 19.1.1, *Règles spéciales s'appliquant aux immeubles dans le régime de la TVH*. Voici les sujets de la présente section :

Qu'est-ce qu'un immeuble?.....	2
Définition de «vente».....	3
Définition de «bail, licence ou accord semblable»	6
Lieu de fourniture.....	8
Sens de l'expression «lié à un immeuble»	10
Démontage d'un bien en vue de l'exporter	12
Maisons flottantes et maisons mobiles.....	12
«Valeur de la contrepartie» et immeubles	13
Moment d'assujettissement à la taxe	15
Arrhes.....	19
Contrats de construction et paiements échelonnés	20
Retenues	22
Assujettissement à la taxe.....	23
Contrat de services de construction vs vente d'immeubles.....	25
Crédits de taxe sur les intrants	26
CTI et utilisation mixte d'immeubles résidentiels	30
Saisies, reprises de possession et rachats	34
Demande de CTI	35

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 Cette section du chapitre 19, *Secteurs particuliers : Immeubles*, remplace et annule les paragraphes 101 et 102 du mémorandum sur la TPS 300-3-5, *Exportations*, le mémorandum sur la TPS 300-6-5, *Taxe sur les fournitures au moment d'assujettissement de la fourniture – Immeubles*, le mémorandum sur la TPS 300-6-13, *Taxe sur les fournitures au moment d'assujettissement de la fourniture – Contrats de construction*, le mémorandum sur la TPS 300-6-14, *Taxe sur les fournitures au moment d'assujettissement de la fourniture – Retenues*, ainsi que les paragraphes 7 et 8 du mémorandum sur la TPS 300-6-15, *Taxe sur les fournitures au moment d'assujettissement de la fourniture – Valeur invérifiable*. En raison des nombreuses révisions, il n'y a pas de traits verticaux dans la marge pour indiquer les changements.

Qu'est-ce qu'un immeuble?

Définition
paragr. 123(1)

1. Pour l'application de la TPS et de la TVH, les «immeubles» comprennent :
 - a) au Québec, les immeubles et les baux y afférents;
 - b) ailleurs qu'au Québec, les terres, les fonds et les immeubles de toute nature et désignation, ainsi que les droits y afférents, qu'ils soient fondés en droit ou en équité;
 - c) les maisons mobiles, les maisons flottantes ainsi que les tenures à bail ou autres droits de propriété afférents.

Bail, licence ou accord
semblable
paragr. 136(1)

2. Pour l'application de la TPS/TVH, la fourniture par bail, licence ou accord semblable de l'utilisation ou du droit d'utilisation d'un immeuble est considérée comme une fourniture d'un immeuble.

Définition d'«immeuble»
al. 123(1)a)

3. Au Québec, la signification du terme immeuble découle du Code civil du Québec (CCQ). Ce nouveau code remplace le Code civil du Bas Canada (CCBC) depuis le 1^{er} janvier 1994. Avant cette date, en vertu du CCBC, un bien pouvait être un immeuble par nature, par destination, par l'objet auquel il se rattache ou par détermination de la loi. Le CCQ maintient la distinction entre les biens meubles et immeubles, un immeuble devant être immeuble par nature. La principale caractéristique d'un immeuble par nature est son intégration ou son attachement physique au terrain. Le bien qui est érigé sur le sol, qui y est fixé ou qui y pousse est un immeuble par nature.

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

- Définition d'«immeuble»
al. 123(1)b
4. Dans le reste du Canada, les immeubles comprennent les terres, les masuages, les tènements et les domaines, ainsi que les droits y afférents, qu'ils soient fondés en droit ou en équité.
- Masuage
5. Un masuage est une maison d'habitation avec les bâtiments adjacents et l'enclos, ainsi que le bâtiment avoisinant servant habituellement avec la maison d'habitation. Cette superficie est habituellement désignée comme étant les dépendances et englobe généralement la cour ou le terrain adjacent à la maison d'habitation qui est nécessaire, commode et habituellement utilisé aux fins de la famille et des employés domestiques.
- Tènement
6. Dans son sens habituel tènement désigne des bâtiments, mais dans son sens juridique original, il désigne toute chose de nature permanente.
- Domaine
7. En droit immobilier, le domaine renvoie à la portée, la nature et l'étendue du droit de propriété d'une personne dans un bien. La common law établit une distinction entre le domaine en common law et le domaine en equity. Le domaine en common law est reconnu et opposable en droit, tandis que le titre de propriété n'est pas reconnu dans le domaine en equity. Ce dernier ne confère qu'un intérêt bénéficiaire.
- Intérêt
8. Un intérêt est un terme général qui traduit une réclamation, un titre, un droit ou une part dans quelque chose. Dans son application aux immeubles, il est souvent utilisé en rapport avec les termes domaine, droit ou titre. Il signifie tout droit de la nature d'un droit de propriété, mais un droit de propriété sans le titre. Un intérêt dans un immeuble peut découler d'un bail ou d'un acte de garantie (p. ex. une hypothèque). Comme il est mentionné ci-dessus sous «domaine», il peut exister des intérêts en common law ou en equity dans un immeuble.
- Maison mobile
paragr. 123(1)
9. «Maison mobile» désigne un
- «bâtiment, dont la fabrication et l'assemblage sont achevés ou achevés en grande partie, qui est équipé d'installations complètes de plomberie, d'électricité et de chauffage et conçu pour être déplacé jusqu'à un emplacement pour y être placé sur des fondations, raccordé à des installations de service et occupé à titre résidentiel. La présente définition exclut les véhicules et remorques conçus pour les loisirs, tels que les remorques de tourisme, les maisons motorisées et les tentes roulottes.»
10. Dans la plupart des cas, la date d'entrée en vigueur de la nouvelle définition est le 24 avril 1996. Toutefois, puisque cela représente une modification par rapport à l'ancienne définition, certains bâtiments (p. ex. les maisons préfabriquées mobiles), exclus auparavant, seront maintenant traités comme des maisons mobiles. La modification aura, dans certaines circonstances, des dates d'entrée en vigueur différentes. Pour plus de détails à ce sujet, voyez la section 19.2, *Immeubles résidentiels*.

- Maison flottante
paragr. 123(1)

11. «Maison flottante» désigne une

«construction constituée d'une plate-forme flottante et d'un bâtiment, fixé de façon permanente sur cette plate-forme, qui est conçu pour être occupé à titre résidentiel, à l'exclusion des appareils ou du mobilier non encastrés vendus avec la construction. Ne sont pas des maisons flottantes les constructions munies d'un moyen de propulsion ou pouvant facilement en être munies.»

(La définition de maison flottante est traitée plus en détail dans la section 19.2, *Immeubles résidentiels*.)

Définition de «vente»

- Énoncé de politique
P-111

12. Pour l'application de la TPS/TVH, toutes les fournitures d'immeubles sont effectuées soit par «vente», soit par «bail, licence ou accord semblable». Il importe de saisir la distinction qui existe entre ces différents termes.

13. La signification du terme «vente» en matière immobilière est importante pour diverses dispositions, notamment celles qui concernent l'application des règles de la fourniture à soi-même, l'allègement de l'obligation de percevoir la taxe accordé à un fournisseur en application du paragraphe 221(2), l'obligation de l'acquéreur d'établir sa cotisation lui-même en application du paragraphe 228(4), la possibilité d'obtenir des remboursements, l'application des règles transitoires, le moment où la taxe est payable en application du paragraphe 168(5) et les exonérations énumérées à la partie I de l'annexe V.

- Définition
paragr. 123(1)

14. Sont assimilés à la «vente» d'un immeuble :

«le transfert de la propriété d'un bien et le transfert de la possession d'un bien en vertu d'une convention prévoyant le transfert de la propriété du bien.»

- Transfert de la propriété

15. Pour l'application de la TPS/TVH, un transfert de propriété d'un immeuble renvoie généralement à la propriété en droit (c.-à-d. la propriété avec «titre»). Par conséquent, la mention dans la Loi du transfert de propriété dans le cas de l'immeuble sous-jacent renvoie généralement à la propriété du bien qui est transférée à la conclusion de la transaction. Toutefois, le transfert de la propriété en common law d'un intérêt en equity dans un immeuble peut être considéré comme la vente de l'immeuble (voyez le paragraphe 22).

- Entente non nécessaire

16. Pour déterminer si une vente a eu lieu, il n'est pas nécessaire d'effectuer le transfert de propriété selon une entente de transfert de propriété. Par exemple, la fourniture d'un immeuble d'habitation non neuf, d'un immeuble pour usage personnel ou d'une terre agricole admissible par don ou au décès est considérée en application des articles 2, 9 ou 10 de la partie I de l'annexe V, selon le cas, comme une fourniture exonérée par vente et ce, même en l'absence d'une entente visant le transfert de la propriété.

Transfert de possession	<p>17. Une personne peut avoir la possession d'un immeuble si elle a le droit de détenir, de contrôler ou d'occuper le bien, avec ou sans le droit de propriété. Il peut y avoir possession sans occupation et occupation sans possession. La détermination à savoir si et à quel moment la possession est transférée dans le cas d'un immeuble repose sur les faits, en fonction de plusieurs indices. Des facteurs tels que le paiement des impôts fonciers, le contrôle de l'entrée et de l'accès (p. ex. les clés), le droit de modifier le terrain, la plantation de récoltes ou d'arbres, la perception de loyers, les réparations à l'immeuble, l'entretien du terrain, la couverture d'assurance, etc., par l'acquéreur servent à indiquer, sans nécessairement permettre de le conclure, que la possession a été transférée. Quoiqu'il en soit, la possession seule ne suffit pas aux termes de la Loi à indiquer une fourniture par vente puisqu'une telle possession doit être effectuée selon un accord de transfert de la propriété afin d'être considérée comme la vente d'un bien.</p>
Distinction nécessaire	<p>18. Il faut distinguer un transfert de possession en vertu d'une entente de transfert de propriété d'un transfert de possession en vertu d'une entente visant le transfert d'un bien par bail, licence ou accord semblable. Bien que les deux constituent une fourniture aux fins de la TPS/TVH, le premier constitue une fourniture par vente tandis qu'il n'en est rien dans le cas du deuxième.</p>
Ententes verbales	<p>19. À moins que la loi ne le précise autrement, les ententes verbales relatives au transfert de propriété peuvent, dans certains cas, suffire à indiquer une «vente» lorsqu'il y a également eu transfert de possession, pourvu que de telles ententes verbales renferment certains éléments de base d'un contrat valide en droit (p. ex. l'offre et l'acceptation, la capacité de contracter, la contrepartie payée ou payable, la certitude quant au bien visé, les modalités essentielles convenues). Parmi les facteurs qui peuvent indiquer l'existence d'une entente verbale valide de transfert de propriété signalons les suivants :</p>
Indicateurs de vente	<ul style="list-style-type: none">• l'argent comptant, un chèque ou une hypothèque (c.-à-d. contrepartie ou valeur) indiquant le paiement de l'immeuble et un reçu émis par le vendeur;• l'enregistrement, à un certain moment, d'un acte faisant état du transfert de propriété;• des protocoles d'entente écrits convenus entre les parties ou des conseillers professionnels indiquant la date à laquelle la propriété doit être transférée, servant à titre de preuve qu'une entente verbale existe;• une ordonnance d'exécution précise de l'entente verbale rendue par un tribunal. <p>20. Lorsque les parties soutiennent qu'une entente verbale de transfert de la propriété a été conclue, il incombe aux parties de prouver la conclusion d'une telle entente. En plus des facteurs mentionnés ci-dessus, les parties doivent accepter de signer une déclaration confirmant l'existence d'une entente qui précise à quel moment le transfert de la propriété doit avoir lieu.</p>
Loi sur les conditions de forme	<p>21. En général, les éléments précédents relatifs aux ententes verbales ne s'appliquent pas dans les provinces qui exigent que les accords de transfert de propriété d'immeuble soient formulés par écrit pour être exécutoires.</p>

Intérêt en equity

22. La concession ou le transfert de la propriété en common law d'un intérêt en equity dans un immeuble peut être considérée comme une «vente» d'un immeuble. Autrement dit, un intérêt en equity peut essentiellement être vendu. Par exemple, une personne peut concéder à une autre une option d'achat ou de location d'un immeuble. La concession d'un tel droit donne au concessionnaire un intérêt en equity dans l'immeuble. La contrepartie de la concession réelle de l'intérêt peut être considérée comme étant versée à l'égard de la vente de l'intérêt lorsqu'il n'existe aucune contrepartie liée à l'utilisation réelle de l'immeuble sous-jacent. Cependant, toute contrepartie qui ne peut être raisonnablement attribuable à la concession d'une option, comme la contrepartie payable par l'acquéreur de l'option relativement à l'utilisation ou au droit d'utilisation de l'immeuble jusqu'à ce que l'option soit exercée (qu'elle soit payée à l'avance ou par versements périodiques), ne constituerait pas la contrepartie de la concession de l'option et ne serait donc pas liée à la vente de l'intérêt en equity, mais plutôt au droit d'utilisation de l'immeuble. Des contreparties semblables s'appliqueraient au transfert d'un intérêt en equity par cession ou d'une autre façon.

23. Pour déterminer si la contrepartie est payée pour la concession ou l'utilisation du bien, il faut considérer la nature de l'intérêt transféré, les modalités de l'entente ou d'autres documents relatifs au transfert, ainsi que les transactions réelles entre les parties en cause. Par exemple, le Ministère considérerait probablement une servitude consentie à perpétuité pour une contrepartie unique ou le transfert de la servitude par cession ou d'une autre façon comme la «vente» d'un immeuble.

Contrats de location avec option d'achat
Énoncé de politique P-164

24. Il importe de souligner qu'une vente peut survenir dans une situation de location avec option d'achat lorsque le locataire convient d'acheter un immeuble d'habitation à la fin d'un bail déterminé aux termes d'une convention d'achat-vente liant les parties. En l'absence d'une telle entente, la transaction est généralement considérée comme étant un bail qui inclut une option d'acheter l'immeuble d'habitation. Pour plus de renseignements sur les ventes réputées, voyez la section 19.2.3, *Fournitures réputées d'immeubles résidentiels*. Les «contrats de location avec option d'achat» sont traités dans la section 19.2.3 sous la rubrique «Fourniture à soi-même d'un immeuble d'habitation», ainsi que dans l'énoncé de politique P-164, *Contrats de location avec option d'achat*.)

Définition de «bail, licence ou accord semblable»

Baux ou licences

25. Dans toutes les provinces sauf le Québec, la distinction entre les baux et les licences visant les immeubles doit être faite selon les principes de la common law appliqués à la fourniture en question selon la nature du bien, le rapport entre les parties, l'intention des parties et le libellé de l'entente. Au Québec, la distinction entre un bail et une licence visant les immeubles doit être faite en conformité avec les principes du droit civil.

Énoncé de politique
P-062

26. Dans les provinces régies par la common law, un bail confère normalement la possession exclusive, tandis que ce n'est habituellement pas le cas lorsqu'il s'agit d'une licence relative à un immeuble. Une personne peut être considérée comme ayant un droit de possession exclusive, donc un bail relatif à l'immeuble, même si ce droit est assujéti à certaines restrictions, comme des restrictions relatives à l'usage auquel un immeuble peut être soumis. Une entente qui impose de telles limites peut tout de même être considérée comme un bail, sauf si les autres modalités révèlent clairement l'intention d'instaurer une licence.

27. En vertu de la common law, une licence est de la nature d'un droit ou d'un privilège d'entrée et d'utilisation relatif au terrain du concédant, d'une certaine manière ou à une fin précise. Il s'agit d'un droit personnel entre le concédant et le titulaire de la licence et ce droit ne crée aucun domaine ou intérêt dans le bien. Dans les provinces régies par la common law, un bail confère généralement un intérêt dans un immeuble liant le propriétaire de ce bien et d'autres personnes.

28. Une des différences existant entre un bail et une licence porte sur le fait qu'un locataire peut généralement sous-louer ou céder son droit dans l'immeuble, sous réserve des modalités du bail; un titulaire de licence ne peut pas accorder une «sous-licence» ou céder ses droits à un tiers, sauf avec le consentement exprès du concédant. Une autre distinction porte sur le fait que si l'immeuble est vendu ou si le bail est cédé par le locateur, l'intérêt du locataire suit normalement le bien; les droits exercés en vertu d'une licence cessent habituellement à la vente du bien. Le renvoi, dans l'entente, à la fourniture comme étant un bail ou une licence peut être utile, mais n'est pas nécessairement concluant.

Baux emphytéotiques
Énoncé de politique
P-174

29. Un bail emphytéotique est une sorte de bail qui existe en droit civil dans la province de Québec. Il s'apparente à certains égards aux baux à long terme qui existent dans les provinces régies par la common law. Un bail emphytéotique est essentiellement un bail en vertu duquel le bailleur emphytéotique permet à un emphytéote d'utiliser un bien-fonds (et tous les immeubles s'y trouvant) pour une période donnée (minimum de 10 ans et maximum de 100 ans) en échange d'une contrepartie.

30. Une fourniture d'un immeuble en vertu d'un bail emphytéotique est considérée comme une fourniture d'un immeuble par bail, licence ou accord semblable aux fins de la TPS/TVH. La contrepartie payable à l'égard de l'accord comprend à la fois le loyer en argent et la valeur des constructions et/ou des améliorations apportées au bien-fonds, le cas échéant. Les règles relatives au moment d'assujétissement à la taxe de la fourniture (c.-à-d. le moment où la taxe devient payable) par bail, licence ou accord semblable s'appliquent à la contrepartie en question. Selon les circonstances, les articles 190 et 191 peuvent donner lieu à l'application des règles sur la fourniture à soi-même d'un immeuble. Pour plus de détails à ce sujet, voyez la section 19.2.3, *Fournitures réputées d'immeubles résidentiels*.

Accords semblables 31. Certaines fournitures d'immeuble par accord semblable ne constituent pas nécessairement des baux ou des licences. L'expression «accord semblable» n'est pas définie dans la Loi. Pour des fins administratives, on peut dire qu'il s'agit d'une modalité qui n'est pas nécessairement un bail ou une licence, mais qui offre également la possession et l'utilisation d'un immeuble. Un accord semblable peut être considéré comme un accord aux termes duquel on concède ou impose quelque chose à une des parties ou on l'en prive pendant une certaine période.

Exemple Une servitude est la concession d'un droit dans un immeuble (semblable à un bail) qui peut être enregistré à l'égard du titre, mais ce droit ne confère habituellement que des droits déterminés et limités dans l'immeuble (semblable à une licence). Par conséquent, la fourniture d'une servitude autrement que par vente peut être considérée comme un «accord semblable» à un bail ou une licence.

Lieu de fourniture

Fournitures au Canada al. 142(1)d) paragr. 165(1) 32. Les fournitures d'immeubles et de services y afférents sont taxables (à moins d'être spécifiquement exonérées) lorsqu'elles sont effectuées à l'égard d'un immeuble situé au Canada. La TPS/TVH ne s'applique pas à des fournitures effectuées à l'extérieur du Canada. (Pour un examen des questions relatives au lieu de fourniture et qui touchent les provinces participantes dans le régime de la TVH, voyez la section 19.1.1, *Règles spéciales s'appliquant aux immeubles dans le régime de la TVH.*)

Énoncé de politique P-152 33. On peut utiliser la définition suivante de «Canada» pour déterminer si une fourniture est effectuée au Canada ou à l'étranger : «Canada» englobe son territoire terrestre, ses eaux intérieures et une ceinture maritime contiguë à son littoral que l'on appelle les eaux territoriales. Les eaux territoriales s'étendent à 12 milles marins à partir du territoire terrestre du Canada, en tenant compte des frontières internationales (entre le Canada et les États-Unis et entre le Canada et les îles de Saint-Pierre et Miquelon). Le Canada englobe aussi l'espace aérien situé au-dessus de son territoire terrestre et de ses eaux intérieures, l'espace aérien situé au-dessus de ses eaux territoriales, ainsi que le fond de la mer et le sous-sol des eaux territoriales.

paragr. 123(2) 34. Cette définition de «Canada» est élargie par le paragraphe 123(2) qui stipule que le Canada comprend

- a) le fond de la mer et le sous-sol des zones sous-marines contiguës au littoral du Canada à l'égard desquels un gouvernement peut accorder un droit, une licence ou un privilège visant l'exploitation de minéraux ou l'exploration y afférente;
- b) les eaux et l'espace aérien situés au-dessus de ces zones, en ce qui a trait aux activités exercées en rapport avec l'exploitation de minéraux ou l'exploration y afférente.

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

35. Le paragraphe 123(2) a pour conséquence d'étendre la juridiction de la TPS/TVH au-delà des eaux territoriales (la limite de 12 milles marins) jusqu'à la zone de 200 milles marins, uniquement toutefois pour les fins particulières liées aux ressources qui sont précisées dans le paragraphe, soit les activités liées à l'exploitation de minéraux ou à l'exploration y afférente, et non pour d'autres activités, comme la pêche ou la transformation du poisson.

Règles sur le lieu de
fourniture

36. Selon l'article 142, un bien ou un service est réputé fourni au Canada si :

Au Canada
al. 142(1)*d*)

- s'agissant d'un immeuble ou d'un service y afférent, l'immeuble est situé au Canada,

et réciproquement, un bien ou un service est réputé fourni à l'étranger si, selon le cas :

Hors du Canada
al. 142(2)*d*)

- s'agissant d'un immeuble ou d'un service y afférent, l'immeuble est situé à l'étranger;
- le fournisseur du service n'est pas inscrit et ne fournit pas le service dans le cadre d'une entreprise exploitée au Canada.

Exemple 1

Un architecte non résident fournit les services de conception à l'égard d'immeubles situés au Canada. Même si l'architecte non résident exécute tous les services hors du Canada, selon les dispositions de l'alinéa 142(1)*d*) ces services sont réputés être fournis au Canada. Si l'architecte est inscrit ou s'il fournit des services dans le cadre d'une entreprise exploitée au Canada, les services sont assujettis à la TPS/TVH. Au cas contraire, selon les dispositions du paragraphe 143(1), les services sont réputés être fournis hors du Canada.

Exemple 2

Une entreprise canadienne embauche une firme d'ingénierie canadienne pour lui fournir les services d'ingénierie à l'égard d'un immeuble situé hors du Canada. Selon les dispositions de l'alinéa 142(2)*d*), même si ces services sont entièrement exécutés au Canada, ils sont réputés fournis hors du Canada et, par conséquent, ils ne sont pas assujettis à la taxe prévue à la section II.

37. Si une partie de l'immeuble se trouve au Canada et une partie hors du Canada, alors l'ensemble de la fourniture est au Canada. Par exemple, si un fermier en Alberta, propriétaire d'une terre traversée par la frontière entre le Canada et les États-Unis, engage une compagnie pour installer un système d'irrigation pour pomper l'eau à certains endroits qui comprennent le fonds de terre situé aux États-Unis, la TPS s'applique au service comme si le fonds de terre se trouvait au Canada.

Bien meuble incorporel
situé
- au Canada
ss-al. 142(1)*c*)(ii)
- hors du Canada
ss-al. 142(2)*c*)(ii)

38. La fourniture d'un bien meuble incorporel sera réputée effectuée au Canada si le bien se rapporte à un immeuble situé au Canada et, réciproquement, la fourniture d'un bien meuble incorporel sera réputée effectuée hors du Canada si le bien se rapporte à un immeuble situé à l'étranger.

- Exemple 1 Une société canadienne de marketing fournit des abonnements à un club de vacances (biens meubles incorporels) à des résidents canadiens. Étant donné que le club de vacances offre des destinations multiples, l'abonnement ne vise pas une destination précise. Le club de vacances peut, de temps à autre, adhérer à d'autres clubs de vacances ayant des destinations à l'échelle mondiale. De nombreuses destinations sont situées au Canada. Dans ce cas, étant donné que les abonnements visent des immeubles situés au Canada, les fournitures sont réputées effectuées au Canada en application des dispositions du sous-alinéa 142(1)c)(ii).
- Exemple 2 Une société canadienne de marketing fournit des abonnements à un club de vacances se rapportant uniquement à des immeubles situés à l'étranger. Par conséquent, même si les abonnements à ce club de vacances sont vendus au Canada à des résidents canadiens, leur fourniture est réputée être effectuée à l'étranger en application des dispositions du sous-alinéa 142(2)c)(ii).

Sens de l'expression «lié à un immeuble»

- Exclusions de la détaxation 39. Certains services sont considérés comme des exportations détaxées lorsqu'ils sont fournis à des non-résidents. Ceux-ci sont décrits aux articles 7 et 23 de la partie V de l'annexe VI. Toutefois, il y a lieu de souligner les exclusions suivantes :
- ann. VI, part. V, al. 7d) • les services liés aux immeubles situés au Canada;
- ann. VI, part. V, al. 23b) • la fourniture d'un service consultatif ou professionnel au profit d'une personne non résidente lorsque le service est lié à un immeuble situé au Canada.
40. L'exclusion de l'annexe sur les fournitures détaxées rend les services liés à un immeuble taxables à 7 % ou 15 %, à moins que ces fournitures ne soient exonérées en vertu d'autres dispositions. Il importe donc de déterminer si un service est «lié à un immeuble» situé au Canada.
41. En règle générale, les critères ci-dessous servent à déterminer si un service est lié à un immeuble situé au Canada :
- a) le service est matériellement exécuté sur l'immeuble (p. ex. la construction et l'entretien);
- b) l'objet direct du service est l'immeuble en ce sens que le service améliore la valeur de l'immeuble, qu'il modifie sa nature, qu'il a pour objet de le préparer en vue d'un aménagement ou d'un réaménagement, qu'il a des répercussions sur la gestion de l'immeuble ou sur son environnement dans les limites de l'immeuble (p. ex. les services d'ingénierie et d'architecture, l'arpentage et le lotissement, les services de gestion et de sécurité);
- c) l'objectif du service est, selon le cas :

- (i) le transfert réel ou projeté de l'immeuble (p. ex. les services immobiliers liés à l'acquisition réelle ou projetée, à la location d'immeuble, aux services juridiques rendus au propriétaire ou au bénéficiaire ou au propriétaire ou bénéficiaire éventuel de l'immeuble suite à un testament);
- (ii) lié à une hypothèque ou à une garantie sur l'immeuble;
- (iii) l'établissement du titre de propriété de l'immeuble.

Sens de «lié à un immeuble»
Énoncé de politique
P-169

42. Le Ministère a élaboré des lignes directrices supplémentaires pour préciser davantage l'alinéa 41*b*) ci-dessus (la nécessité de déterminer si l'immeuble constitue l'objet direct du service). Selon la position administrative actuelle du Ministère, il doit y avoir plus qu'un lien indirect ou accessoire entre un service et l'immeuble sous-jacent pour que la fourniture du service soit exclue de la détaxation.

Exemple

L'opinion générale d'un avocat sur une question relative à la taxation des immeubles au Canada constitue principalement, par sa nature, un conseil en matière de fiscalité relatif à un immeuble. Il ne constitue pas en soi un service lié à un immeuble au sens des lignes directrices précédentes. Par conséquent, un tel service peut être détaxé conformément à l'article 23 de la partie V de l'annexe VI.

43. Les conditions particulières propres à chaque cas déterminent si le lien entre le service et le bien est suffisamment direct pour que le service soit considéré par le Ministère comme étant «lié» au bien pour l'application des articles 7 et 23 de la partie V de l'annexe VI.

Énoncé de politique
P-169
ann. VI, part. V,
al. 7*d*) et 23*b*)

44. Le Ministère suivra les lignes directrices ci-dessous pour déterminer si le lien entre le service et l'immeuble est suffisamment direct pour que le service soit considéré comme étant «lié» au bien pour l'application des alinéas 7*d*) et 23*b*) de la partie V de l'annexe VI :

- a) Le service a-t-il été conçu, élaboré ou exécuté pour répondre à un besoin particulier découlant du bien ou lié à celui-ci? Cette ligne directrice consiste à déterminer l'objet ou l'objectif du service. L'objet ou l'objectif du service peut souvent être déterminé au moyen de l'examen d'une convention écrite visant la fourniture entre le fournisseur et l'acquéreur du service afin de confirmer si oui ou non la fourniture est détaxée en application de la Loi.

S'il n'y a pas de convention écrite en bonne et due forme, d'autres documents comme des bons de commande, des lettres échangées entre les parties, des factures ou des reçus peuvent servir à établir l'objet ou l'objectif du service.

Il est important de tenir compte de l'objet ou de l'objectif du service comme le comprend le fournisseur, comme il est indiqué dans la convention conclue avec le client non résident. Le point de vue du fournisseur est important parce que c'est ce dernier qui doit déterminer si la contrepartie du service peut être détaxée. Le Ministère peut établir une cotisation pour un fournisseur à l'égard de la TPS/TVH non perçue si la fourniture a été détaxée par erreur.

- b) Le lien entre l'objet ou l'objectif du service et le bien est-il raisonnablement direct? Le lien entre le service et l'immeuble doit être plus direct qu'indirect pour que le service et le bien soient considérés par le Ministère comme étant «liés» l'un à l'autre pour l'application des alinéas 7*d*) et 23*b*) de la partie V de l'annexe VI. Si un certain objet intervient entre le service et le bien, le lien devient plus éloigné.

45. Selon les critères énoncés au paragraphe 41 ci-dessus, un service et un bien sont généralement considérés comme étant «liés» l'un à l'autre, conformément aux lignes directrices du paragraphe 44 si le but du service est, selon le cas :

- a) de faire le dénombrement du bien;
- b) d'estimer ou d'évaluer le bien;
- c) de protéger matériellement le bien;
- d) de rehausser la valeur du bien.

46. De même, si le service a pour objet d'exécuter ou de viser le transfert de la propriété, les créances ou les droits relatifs au bien, ou d'établir le titre de propriété, le service est généralement considéré comme étant «lié» au bien pour l'application de la partie V de l'annexe VI de la Loi.

Démontage d'un bien en vue de l'exporter

Fourniture détaxée
ann. VI, part. V, art. 20

47. Le service qui consiste à démonter un bien (p. ex. une raffinerie de pétrole) en vue de l'exporter est détaxé lorsqu'il est fourni à une personne non résidente qui n'est pas inscrite. Cela fait en sorte que les fournisseurs canadiens inscrits se trouvent en situation concurrentielle lorsqu'ils se mesurent sur le marché international aux fournisseurs étrangers de ces mêmes services. Par exemple, lorsqu'un non-résident non inscrit achète une usine ou de l'équipement usagés au Canada en vue de les exporter, tous les services de démontage liés à ces biens sont détaxés.

Maisons flottantes et maisons mobiles

Maisons flottantes et
maisons mobiles
paragr. 142(3)
ann. IX, part. I, art. 2

48. Pour l'application des règles sur le lieu de fourniture prévues à l'article 142 et à l'annexe IX de la Loi, les maisons mobiles qui ne sont pas fixées à un fonds et les maisons flottantes sont réputées être des biens meubles corporels et non des immeubles. Par conséquent, les règles relatives aux biens meubles corporels s'appliquent lorsqu'il s'agit de déterminer si la fourniture d'une maison mobile ou d'une maison flottante est effectuée au Canada ou à l'étranger, à l'intérieur ou à l'extérieur d'une province participante.

Non un immeuble
lorsque exporté
ann. VI, part. V, art. 24

49. De même, les maisons mobiles qui ne sont pas fixées à un fonds et les maisons flottantes sont réputées être des biens meubles corporels pour l'application de la partie V (exportations détaxées). Ainsi, la vente d'une maison mobile ou d'une maison flottante est détaxée si l'acquéreur exporte le bien du Canada dans les circonstances décrites à l'article 1 de la partie V de l'annexe VI. Une telle fourniture ne serait pas détaxée autrement puisque cet article ne s'applique qu'à la fourniture de biens meubles corporels. (Signalons que la taxe est payable sur les biens meubles corporels au moment de l'importation d'une maison mobile ou d'une maison flottante.)

50. Pour un énoncé des règles sur le «lieu de fourniture» relatives aux biens meubles corporels, consultez le memorandum sur la TPS 300-5, *Lieu de fourniture*, qui sera repris à la section 3.3, *Lieu de fourniture*, du chapitre 3, *Taxe sur les fournitures*, ainsi que la section 4.5.1, *Exportations - Biens meubles corporels*, du chapitre 4, *Fournitures détaxées*.

«Valeur de la contrepartie» et immeubles

Définition
paragr. 123(1)

51. Une «contrepartie» comprend tout montant qui, par effet de la loi, est payable pour une fourniture. Il peut s'agir d'argent, d'une chose, d'un service, du non exercice d'un droit ou toute autre chose de valeur qui incite le fournisseur à effectuer la fourniture.

Taxes, droits, frais
art. 154

52. La «valeur de la contrepartie» pour la fourniture d'un immeuble est un montant qui diffère souvent du prix d'achat du bien. Aux fins de la TPS/TVH, la valeur de la contrepartie exclut la TPS/TVH et les autres taxes provinciales prescrites payables relativement à cette fourniture, mais elle peut inclure des rajustements pour d'autres articles calculés séparément du prix d'achat. L'expression «prix d'achat» exclut également la TPS/TVH et les taxes provinciales prescrites, mais peut inclure un montant au titre de remboursement pour habitation neuve si ce remboursement est payé ou crédité à l'acheteur par le constructeur et qu'il fait partie du prix d'achat.

Contrepartie et
remboursements

53. La valeur de la contrepartie d'un immeuble est le montant que l'acheteur devra payer pour le bien avant tout calcul de taxes et de remboursements. Lorsqu'un vendeur demande un montant qui comprend la taxe, le montant doit être redressé pour obtenir la valeur de la contrepartie aux fins de la TPS/TVH. Lorsque le constructeur doit payer ou créditer à l'acheteur d'un immeuble d'habitation admissible le remboursement de la TPS pour habitation neuve, le montant du remboursement doit généralement être inclus dans la valeur de la contrepartie de l'immeuble. Dans les cas où le remboursement s'ajoute au montant du prix demandé pour l'immeuble (c.-à-d. que le constructeur n'a pas recours au remboursement pour réduire le montant du prix demandé), un facteur de remboursement doit alors être utilisé pour calculer la valeur de la contrepartie de l'immeuble. (Pour des détails à ce sujet et pour une explication sur la façon de calculer la taxe et le remboursement dans les cas où le remboursement de la TPS pour habitation neuve fait partie de la valeur de la contrepartie, voyez la section 19.3.1.1, *Le remboursement fait partie de la valeur de la contrepartie*, et la section 19.3.8, *Les remboursements pour habitations neuves et la TVH*, lorsque la TVH fait partie de la valeur de la contrepartie.)

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

Valeur de la contrepartie paragr. 153(1) 54. Lorsque la valeur de tout ou partie de la contrepartie d'une fourniture est exprimée sous forme d'un montant d'argent (cela comprend l'argent comptant, les chèques, les billets provisoires et autres effets), la valeur de cette contrepartie correspond à ce montant. Lorsque la valeur de tout ou partie de la contrepartie d'une fourniture n'est pas exprimée en argent, la valeur de cette contrepartie correspond à la juste valeur marchande de la contrepartie au moment où la fourniture a été effectuée. Par conséquent, un bien ou un service donné en échange pour un autre bien ou service peut constituer à la fois une fourniture et la contrepartie d'une fourniture.

Exemple Supposons que l'organisme de bienfaisance A transfère à la société B un lot vacant ayant une juste valeur marchande de 100 000 \$. La société B convient de construire un immeuble commercial sur le lot et de permettre à l'organisme de bienfaisance A d'occuper «gratuitement» une partie de l'immeuble pendant une période donnée.

Dans cet exemple, deux fournitures sont effectuées pour une contrepartie :

- L'organisme de bienfaisance A a effectué une vente exonérée du terrain à la société B pour une contrepartie qui correspond à la juste valeur marchande de l'utilisation «gratuite» de l'espace de bureau commercial donné en échange par la société B. La juste valeur marchande de la période d'utilisation gratuite peut être établie en se reportant aux loyers du marché et aux autres loyers de l'immeuble.
- La société B a effectué une fourniture taxable d'un immeuble par bail pour une contrepartie qui correspond à la juste valeur marchande du terrain transféré par l'organisme de bienfaisance A, soit 100 000 \$. Étant donné que cette contrepartie est «payée» au début de l'entente, et que l'article 133 prévoit que la fourniture est réputée effectuée au moment de l'entente, la société B doit percevoir 7 000 \$ de TPS de l'organisme de bienfaisance A.

Contrepartie combinée paragr. 153(2) 55. Dans le cas où deux fournitures ou plus sont effectuées pour une contrepartie combinée, le total de la contrepartie doit être raisonnablement réparti entre les fournitures. Si cette répartition n'a pas été faite de façon raisonnable, c'est-à-dire, la contrepartie d'une fourniture dépasse la contrepartie qui serait raisonnable si l'autre fourniture n'avait pas été effectuée, le paragraphe 153(2) présume que la contrepartie de chacune des fournitures est celle qui peut être raisonnablement attribuée à chaque fourniture.

Exemple Le gouvernement d'une province participante vend une parcelle de deux hectares d'un terrain récréatif. Sur cette parcelle est sis un chalet habité qui répond à la définition d'un immeuble d'habitation. Le prix de la parcelle de deux hectares est de 30 000 \$.

En application du paragraphe 136(2), cette parcelle est réputée être deux fournitures : la partie qui comprend l'immeuble d'habitation (c.-à-d. le chalet et le fonds qui est raisonnablement nécessaire à l'utilisation du chalet comme lieu de résidence – habituellement un demi-hectare) et la partie restante du terrain. Comme il est indiqué à l'article 2 de la partie I de l'annexe V, la fourniture de l'immeuble d'habitation non neuf est exonérée. Le montant de 30 000 \$ doit être réparti de façon raisonnable entre la fourniture exonérée du demi-hectare sur lequel se trouve l'immeuble d'habitation et la fourniture taxable de la partie vacante du terrain.

- Achat de réduction d'intérêt 56. Il n'est pas inhabituel pour des constructeurs de maisons neuves d'offrir un financement hypothécaire à un taux inférieur à celui du marché. Normalement, le constructeur obtiendra, pour les acheteurs de maisons neuves qui satisfont aux conditions prescrites, un financement auprès de l'institution financière à laquelle il a effectué un versement dans le but d'obtenir une réduction du taux d'intérêt (ci-après appelé «achat de réduction d'intérêt»).
- Fourniture taxable art. 165 57. Lorsque l'achat de réduction d'intérêt est fourni de concert avec un immeuble d'habitation neuf par un constructeur pour une contrepartie unique, l'achat de réduction d'intérêt fait partie de la fourniture de l'immeuble d'habitation par le constructeur. La fourniture d'un immeuble d'habitation neuf par un constructeur constitue habituellement une fourniture taxable et l'achat de réduction d'intérêt ne peut pas être dissocié de la valeur de la contrepartie de l'habitation. De plus, lorsque l'achat de réduction d'intérêt est fourni moyennant une contrepartie distincte, mais sans être offert à titre de fourniture distincte (p. ex. l'acheteur n'a d'autre choix que d'accepter les modalités de financement offertes par le constructeur), l'achat de réduction d'intérêt est normalement considéré comme faisant partie de la fourniture de l'immeuble d'habitation.
 - Fourniture exonérée 58. Lorsqu'un constructeur fournit un achat de réduction d'intérêt pour une contrepartie identifiable, réellement distincte de la fourniture de l'immeuble d'habitation, cette fourniture d'achat de réduction d'intérêt peut alors, dans certains cas, être considérée comme la fourniture exonérée d'un service financier. Cela dépendra toutefois de divers facteurs, notamment : 1) les dispositions de l'entente; 2) les modalités de l'achat de réduction d'intérêt; 3) le traitement de l'achat de réduction d'intérêt dans le cadre de l'entente; 4) la caractérisation de la contrepartie de l'immeuble d'habitation neuf et de l'achat de réduction d'intérêt; 5) la nature de la relation entre le constructeur et l'acheteur en ce qui a trait à l'achat de réduction d'intérêt.

Moment d'assujettissement à la taxe

- Vente d'un immeuble al. 168(5)b 59. Lorsqu'une fourniture taxable d'un immeuble, sauf la fourniture d'un logement en copropriété décrit au paragraphe 60, est effectuée par vente, la taxe est payable au premier en date des jours suivants :
- a) le jour du transfert de la propriété du bien à l'acquéreur;
 - b) le jour du transfert de la possession du bien à l'acquéreur aux termes de la convention portant sur la fourniture.

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

- Exemple 1 Le 1^{er} octobre 1997, un particulier et un constructeur concluent une entente d'achat-vente relative à un immeuble d'habitation à logement unique nouvellement construit. Selon cette entente, le constructeur s'engage à fournir la possession de ce bien ainsi qu'un titre clair, et le particulier acquéreur s'engage à payer le prix d'achat au constructeur le 1^{er} décembre 1997. Au moment de leur rencontre le 1^{er} décembre 1997, le constructeur remet au particulier acquéreur les clés de l'habitation neuve ainsi qu'une copie de l'acte de transfert enregistré en échange d'un chèque certifié au montant de 200 000 \$.
- Même si les parties ont conclu une entente d'achat-vente le 1^{er} octobre 1997, la TPS/TVH n'est payable qu'au moment du transfert de la possession ou de la propriété, selon la première éventualité. Dans ce cas, la propriété et la possession ont été transférées toutes les deux aux termes de l'entente du 1^{er} décembre 1997 visant le transfert de la propriété.
- Exemple 2 Si, dans la même situation que celle mentionnée à l'exemple précédent, le particulier acquéreur, plutôt que d'attendre au 1^{er} décembre 1997, prend les mesures nécessaires aux termes de l'entente pour prendre la possession anticipée de l'immeuble d'habitation, la TPS/TVH est payable le 1^{er} novembre même si la propriété n'est transférée que le 1^{er} décembre.
- Exception al. 168(5)a) 60. Si la possession d'un logement en copropriété est transférée à un acquéreur avant l'enregistrement de l'immeuble d'habitation en copropriété dans lequel le logement est situé, la taxe est payable à l'égard de la vente au premier en date du jour où la propriété du logement est transférée à l'acquéreur et du soixantième jour après le jour d'enregistrement de l'immeuble d'habitation à ce titre.
- Exemple Le 1^{er} septembre 1997, un particulier et un constructeur concluent une convention d'achat-vente pour un logement en copropriété nouvellement construit. Nonobstant le fait que l'immeuble d'habitation en copropriété n'était pas encore enregistré à ce titre, le particulier prend possession du logement en copropriété visé par la convention et y emménage le 1^{er} octobre 1997. L'immeuble d'habitation en copropriété est enregistré à ce titre le 1^{er} novembre 1997, et les titres de propriété du logement en copropriété précisé dans la convention d'achat-vente sont transférés à l'acquéreur le 1^{er} décembre 1997.
- Même si l'acquéreur a pris possession du logement en copropriété aux termes de la convention du 1^{er} octobre 1997 portant sur le transfert de la propriété, la TPS/TVH n'était pas payable à cette date parce que l'immeuble d'habitation en copropriété n'était pas encore enregistré à ce titre. La TPS/TVH est payable au premier en date du jour où la propriété du logement est transférée à l'acquéreur (soit le 1^{er} décembre) et du soixantième jour qui suit le jour de l'enregistrement (en l'occurrence le 30 décembre, c.-à-d. 60 jours après le 1^{er} novembre). Par conséquent, le particulier est tenu de payer la TPS/TVH à l'égard de cette vente le 1^{er} décembre.
- Paiements partiels pour une fourniture par vente paragr. 168(5) 61. Lorsqu'un immeuble est fourni par vente et que la contrepartie est versée au moyen d'une série de paiements partiels, la TPS/TVH relative à l'ensemble de la contrepartie de la vente de l'immeuble est payable selon la chronologie établie aux paragraphes 59 et 60 (pourvu que la contrepartie soit vérifiable).

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

Exemple	<p>Le 1^{er} novembre 1997, un particulier et un constructeur concluent une convention d'achat-vente pour la fourniture d'un immeuble d'habitation à logement unique nouvellement construit. Le prix d'achat de l'habitation neuve de 150 000 \$ est payable en trois versements mensuels de 50 000 \$ chacun à compter du 1^{er} décembre 1997. L'acquéreur prend possession de la maison aux termes de la convention d'achat-vente le 15 novembre 1997. La propriété de la maison sera transférée à l'acquéreur le 1^{er} décembre 1997.</p> <p>Nonobstant le fait que les paiements partiels commencent le 1^{er} décembre 1997, la TPS/TVH sur l'ensemble de la contrepartie relative à la maison est payable le 15 novembre parce que le transfert de la possession aux termes de la convention d'achat-vente rend la TPS/TVH exigible. (Il faut souligner que le remboursement pour habitation neuve ne pourra pas être demandé avant le 1^{er} décembre, soit le jour du transfert de la propriété.)</p>
Paiements partiels pour des fournitures par bail ou location paragr. 168(2)	<p>62. Les paiements partiels pour une fourniture d'immeuble par bail ou location sont assujettis à une règle différente en ce qui a trait au moment où la taxe est payable. Dans ces cas, conformément au paragraphe 168(2), la taxe est payable séparément sur la valeur de chaque paiement partiel au premier en date du jour où le paiement partiel est versée et du jour où ce paiement partiel devient dû. Pour l'application du paragraphe 152(2), si un bail ou une location fait l'objet d'une convention écrite qui prévoit des paiements périodiques tels que des loyers mensuels, la contrepartie est due le jour où chaque paiement est exigible aux termes du bail, qu'une facture soit émise ou non.</p>
Depuis le 1 ^{er} avril 1997 Période de location paragr. 136.1(1)	<p>63. Le nouveau paragraphe 136.1(1) stipule que la fourniture d'un bien par bail, licence ou accord semblable est considérée comme une série de fournitures distinctes pour chaque période (appelée «période de location») à laquelle un paiement de location donné est imputable. Cette modification s'applique aux périodes de location qui commencent le 1^{er} avril 1997 ou après. Pour chaque période de location, le fournisseur est réputé avoir effectué, et l'acquéreur avoir reçu, une fourniture distincte du bien au premier en date des jours suivants : le premier jour de la période de location; le jour où le paiement pour cette période devient dû; et le jour où le paiement imputable à la période est effectué. Par conséquent, pour les périodes de location qui commencent le 1^{er} avril 1997 ou après, le moment où la taxe est payable à l'égard de la fourniture d'un immeuble par bail, licence ou accord semblable sera assujetti à la règle générale prévue au paragraphe 168(1). Cela veut dire que, pour une fourniture taxable, la TPS/TVH est payable par l'acquéreur au premier en date du jour où la contrepartie est payée et du jour où la contrepartie devient payable.</p>
Valeur invérifiable paragr. 168(6)	<p>64. Lorsque la valeur de la contrepartie d'une fourniture taxable d'un immeuble par vente n'est pas vérifiable le jour où la taxe est payable, la TPS/TVH ne sera payable que le jour où la contrepartie devient vérifiable. Toutefois, la taxe est payable sur toutes les parties d'une contrepartie vérifiables ce jour-là. Par exemple, lorsqu'il y a expropriation et que l'indemnité est contestée, si l'expropriation constitue une fourniture taxable, la TPS/TVH ne sera payable qu'au moment où une décision sera rendue sur le différend ou que les parties se seront entendues sur le montant de l'indemnité. Si une partie de l'indemnité est payée et que le solde fait l'objet d'un différend, la TPS/TVH est payable sur la partie de l'indemnité qui a été payée.</p>

Dans un autre exemple, si la contrepartie de la vente d'un immeuble commercial est un montant fixe plus un pourcentage du revenu de location généré par l'immeuble pendant les six mois qui suivent le transfert du titre de propriété, et si la propriété est transférée à l'acquéreur à une date donnée, la taxe est payable sur le montant vérifiable (le prix fixé) ce jour-là. La taxe sur le reste de la contrepartie (les revenus de location) est payable au moment où le montant devient vérifiable.

Fourniture combinée
paragr. 168(8)

65. Il peut arriver qu'un service, un bien meuble ou un immeuble soit fourni à un acquéreur pour un seul montant global. Pour déterminer les règles applicables au moment d'assujettissement de la fourniture combinée, il faut d'abord examiner si la valeur d'un élément dépasse celle de chacun des autres éléments. Le cas échéant, l'ensemble de la fourniture sera considéré comme étant la fourniture de cet élément. Si la valeur d'aucun élément ne dépasse celle de chacun des autres éléments, et si l'un des éléments est un immeuble, toute la fourniture est considérée comme la fourniture d'un immeuble au moment de déterminer le moment d'assujettissement à la taxe de la fourniture. (Dans tous les autres cas, la fourniture doit être traitée comme s'il s'agissait d'une fourniture de service.)

Exemple

Le 1^{er} février 1998, un particulier et un constructeur concluent une convention d'achat-vente portant sur un immeuble d'habitation à logement unique nouvellement construit et sur les meubles pour une contrepartie unique de 200 000 \$. La possession et la propriété des meubles sont transférées le 15 février, tandis que la propriété et la possession de la maison sont transférées le 30 juin. Dans cet exemple, si aucun montant n'est payé avant le 30 juin (sauf les arrhes), la TPS/TVH sur la vente des meubles est payable le 30 juin même si la possession et la propriété des meubles ont été transférés plus tôt.

Arrhes

Nature du paiement

66. Pour déterminer le statut aux fins de la TPS/TVH d'un paiement qui est effectué ou qui devient dû, il faut savoir si le montant est considéré comme des arrhes, des paiements échelonnés relatifs à un service taxable ou un acompte provisionnel à l'égard d'une vente taxable.

Arrhes
paragr. 168(9)

67. Aux fins de déterminer le moment où la taxe est payable, les arrhes sont une somme d'argent que donne l'acquéreur pour garantir l'exécution d'une obligation future. Les arrhes peuvent être ou non remboursables.

68. Les arrhes ne sont pas considérées comme la contrepartie d'une fourniture avant que le fournisseur ne les impute à la contrepartie payable pour la fourniture.

Exemple

Le 1^{er} novembre, un particulier et un constructeur concluent une entente d'achat-vente d'un immeuble d'habitation à logement unique nouvellement construit au prix de 200 000 \$. À ce moment-là, le particulier verse des arrhes de 20 000 \$ à l'égard de la nouvelle maison. Le solde du prix de vente doit être payé le 1^{er} décembre, date à laquelle le constructeur transférera à l'acquéreur la propriété et la possession de la maison. Les arrhes seront imputées à la contrepartie de la vente le 1^{er} décembre. Dans cet exemple, la TPS/TVH devient payable à l'égard des arrhes le 1^{er} décembre.

- Taxe exigible
paragr. 225(1) 69. Même si l'acquéreur n'a pas à payer la TPS/TVH au moment où les arrhes sont payées ou deviennent payables, si les arrhes comprennent un montant perçu par le vendeur au titre de la TPS/TVH, ce dernier doit verser ce montant de taxe à ce moment-là, en application du paragraphe 225(1).
70. Si les arrhes versées à l'égard d'une fourniture taxable sont abandonnées, le vendeur devra payer une TPS correspondant aux 7/107, ou une TVH correspondant aux 15/115, du montant des arrhes perdues. La personne qui a versé les arrhes peut demander un crédit de taxe sur les intrants (CTI) si elle satisfait aux critères d'admissibilité à cet égard. (Pour plus de détails au sujet des CTI admissibles, voyez le chapitre 8, Crédit de taxe sur les intrants : CTI admissibles.)
- Arrhes avant 1991
al. 182(2) 71. Il faut souligner que, dans le cas où l'entente sous-jacente a été conclue avant 1991 et que la taxe n'a pas été incluse dans les modalités de l'entente, si les arrhes font l'objet d'une renonciation après 1992, le vendeur peut exiger de l'acquéreur un montant supplémentaire de TPS/TVH (c.-à-d. le montant est considéré comme n'incluant pas la taxe) en application du paragraphe 182(2).

Contrats de construction et paiements échelonnés

- Règle générale
paragr. 168(1) 72. La règle du moment d'assujettissement de la fourniture prévu au paragraphe 168(1) est applicable aux contrats de construction. Selon cette disposition, la taxe est payable par l'acquéreur d'une fourniture taxable au premier en date du jour où la contrepartie de la fourniture taxable est payée et du jour où cette contrepartie devient due. Cette règle diffère de la règle du moment d'assujettissement de la fourniture prévue au paragraphe 168(5) et applicable aux fournitures par vente d'immeuble – voyez les paragraphes 62 et 63 de cette section. En d'autres mots, un contrat de construction représente autre chose que la fourniture d'un immeuble.
- Paiements échelonnés
paragr. 168(2) 73. Les contrats de construction exigent habituellement que des paiements échelonnés soient effectués au fur et à mesure que les travaux avancent. Les paiements sont parfois dus à des dates précises selon les modalités du contrat. Il peut s'agir de montants prédéterminés ou de montants établis en fonction du pourcentage de travail achevé à chaque date précisée au contrat. Dans d'autres cas, un paiement échelonné peut être dû lorsque des parties précises du contrat ont été exécutées (p. ex. la coulée de la fondation) ou lorsque des événements précis sont survenus (p. ex. l'inspection préliminaire du bâtiment).
74. Lorsque les paiements échelonnés sont dus à des dates précises selon les termes du contrat, en application de l'alinéa 152(1)c) et du paragraphe 168(2), la taxe est payable par l'acquéreur (et donc percevable par le fournisseur) sur chaque paiement échelonné au premier en date du jour où le paiement est effectué et du jour où il devient dû selon les termes du contrat.
75. Lorsque le contrat précise à la fois le montant d'un paiement échelonné et la date à laquelle l'acquéreur est tenu de faire le paiement, la taxe est payable sur le montant précisé au contrat à la date en question, et ce, même si aucun paiement n'est effectué ou s'il est fait pour un montant moindre, puisque le montant prévu au contrat est devenu dû ce jour-là.

76. Lorsque des paiements échelonnés deviennent dus au moment de l'achèvement de certaines parties du travail précisées au contrat, ou lorsque se produisent certains événements précis, plutôt qu'à des dates fixes, les paiements seront considérés comme étant dus au moment où le travail est achevé ou l'événement précis est survenu.

Un certificat de paiement n'est pas une facture

77. Il arrive souvent que les contrats de construction stipulent que l'entrepreneur doit présenter des demandes de paiement régulièrement pendant la durée du contrat. Selon cette demande de paiement, une autre personne, souvent un consultant, ingénieur ou architecte, est tenu de certifier la valeur du travail complété et des matériaux livrés au moment de la demande de paiement et de recommander le paiement d'un montant précis. Selon les modalités du contrat, l'acquéreur de la fourniture, habituellement le propriétaire, est tenu de payer le montant approuvé dans un délai précis suivant l'attestation de la valeur du travail exécuté. Dans de tels cas, la demande de paiement de l'entrepreneur ne sera pas considérée comme une facture. La TPS/TVH sera donc payable à l'égard du montant approuvé à la plus rapprochée des dates suivantes : le jour où l'acquéreur paie le montant approuvé, le jour où l'acquéreur est tenu de payer le montant approuvé aux termes du contrat, le jour où le fournisseur émet une facture pour le montant en question, ou la date figurant sur la facture.

Exemple

Un contrat type à prix forfaitaire exige que le propriétaire (c.-à-d. l'acquéreur de la fourniture des services de construction) fasse des paiements mensuels fondés sur les montants approuvés par un tiers consultant. Les demandes de paiement en question sont faites par l'entrepreneur (le fournisseur) mensuellement au fur et à mesure que les travaux avancent. Dans les dix jours qui suivent la demande de paiement, le consultant doit approuver ou modifier la demande et délivrer un certificat de paiement. Le propriétaire doit payer le montant approuvé à l'entrepreneur au plus tard dans les cinq jours qui suivent la délivrance du certificat par le consultant. Aucun autre document relatif à la facturation provisoire n'est délivré par le fournisseur.

Dans ce cas, la demande de paiement de l'entrepreneur ne sera pas considérée comme une facture puisque la demande vise uniquement la délivrance d'un certificat de paiement aux termes du contrat; il ne s'agit pas d'un document qui crée une obligation de payer. Le certificat, bien qu'il établisse l'obligation de payer, n'est pas délivré par le fournisseur mais par un tiers et, par conséquent, le montant approuvé n'est pas payable en application du paragraphe 152(1) puisque le document n'est pas une facture délivrée par le fournisseur. L'obligation de payer la TPS/TVH découle des modalités du contrat en application des paragraphes 168(2) et 152(1). Par conséquent, la TPS/TVH devient payable à l'égard d'un paiement mensuel donné aux termes du contrat lorsque le montant est payé ou cinq jours après la délivrance du certificat de paiement, selon la plus rapprochée des deux dates. La date la plus tardive à laquelle la TPS/TVH sera payable à l'égard d'un paiement mensuel donné sera le quinzième jour qui suit la demande de paiement par l'entrepreneur (c.-à-d. 10 jours accordés pour la délivrance du certificat plus cinq jours pour le paiement). Toutefois, si le paiement est fait avant qu'il devienne dû aux termes du contrat, la taxe sera alors payable le jour du paiement.

Facture délivrée paragr. 152(1)

78. La TPS/TVH relative à un paiement échelonné serait due à une date antérieure si une facture relative à un paiement échelonné était délivrée ou datée avant la date à laquelle le paiement est dû aux termes du contrat.

Règle de préséance
al. 168(3)c)

79. Dans le cas d'une fourniture prévue par une convention écrite qui porte sur la réalisation de travaux de construction, de rénovation, de transformation ou de réparation d'un immeuble, la taxe calculée sur la valeur de la contrepartie, dans le cas où tout ou partie de la contrepartie n'est pas payée ou devenue payable le dernier jour du mois qui suit le mois au cours duquel les travaux sont achevés en totalité ou presque (90 % ou plus) est due ce jour-là. La taxe est calculée sur la valeur de la contrepartie ou partie de celle-ci qui n'a pas été payée ou n'est pas devenue due au plus tard ce jour-là. Toutefois, aux termes du paragraphe 168(6), si la contrepartie du contrat n'est pas vérifiable ce jour-là, la taxe est payable seulement sur la partie vérifiable de la valeur ce jour-là. La taxe sur le reste de la contrepartie est payable le jour où elle devient vérifiable.

Par exemple, un entrepreneur en bâtiment a conclu un contrat à prix coûtant majoré aux termes duquel on lui rembourse ses dépenses plus 10 %. Par conséquent, la contrepartie totale de la fourniture ne sera pas déterminée avant que toutes les dépenses de l'entrepreneur soient connues. Si les travaux sont en totalité ou en presque totalité (90 % ou plus) achevés le 3 juin 1998, la taxe est payable à l'égard de toute contrepartie relative à la construction, qui n'est pas payée ou devenue due le 31 juillet 1998. Si l'entrepreneur ne connaît pas toutes les dépenses relatives à la construction, la taxe sera alors payable ce jour-là pour toute partie vérifiable de la contrepartie (c.-à-d. les dépenses connues plus 10 %). Quant au reste de la contrepartie, la taxe sera payable le jour où elle devient vérifiable (c.-à-d. lorsque les dépenses de l'entrepreneur sont vérifiables).

80. Il faut souligner que la règle de préséance prévue à l'alinéa 168(3) ne s'applique pas aux retenues. Les retenues sont régies par le paragraphe 168(7) (et elles sont traitées aux paragraphes 81 à 84 de cette section).

Retenues

Définition
paragr. 168(7)

81. Une retenue peut être définie comme constituant une partie, habituellement un pourcentage, de la contrepartie d'une fourniture taxable que l'acquéreur retient pendant une certaine période jusqu'à ce que le fournisseur effectue la fourniture, en totalité ou en partie, de façon complète et satisfaisante. Ces montants sont exclus de l'application des règles générales sur le moment d'assujettissement.

Taxe payable

82. En application du paragraphe 168(7), lorsque l'acquéreur d'une fourniture taxable retient, conformément à une loi fédérale ou provinciale ou à une convention écrite portant sur la construction, la rénovation, la transformation ou la réparation d'un immeuble, une partie de la contrepartie en attendant que tout ou partie de la fourniture soit effectuée de façon complète et satisfaisante, la taxe est payable sur le montant retenu au premier en date du jour où le montant retenu est payé et du jour de l'expiration de la période de retenue conformément à la convention écrite ou à la loi applicable.

83. Toutefois, si le fournisseur perçoit un montant de taxe ou au titre de la taxe avant que celle-ci soit exigible, il doit verser cette taxe lorsqu'il produit sa déclaration pour la période de déclaration au cours de laquelle la taxe a été perçue.

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

Exemple 1 Un entrepreneur en construction transmet à l'acquéreur la facture suivante :

Prix total du contrat	100 000 \$
plus TPS	<u>7 000</u>
Sous-total	107 000
moins retenue de 10 %	<u>10 700</u>
Net payable, cette facture	<u>96 300 \$</u>

Dans cet exemple, l'entrepreneur en bâtiment devra verser 7 000 \$ de TPS avec sa déclaration pour la période au cours de laquelle la facture a été délivrée. L'acquéreur, s'il y a droit, pourra demander un CTI de 7 000 \$ à ce moment-là.

Exemple 2 Ou bien, l'entrepreneur en construction pourrait transmettre à l'acquéreur la facture suivante :

Prix total du contrat	100 000 \$
moins retenue de 10 %	<u>10 000</u>
Sous-total	90 000
plus TPS	<u>6 300</u>
Net payable, cette facture	<u>96 300 \$</u>

Dans ce deuxième exemple, l'entrepreneur en construction facture à l'acquéreur le même montant net, mais il doit verser uniquement la taxe de 6 300 \$ au moment de sa déclaration pour la période en question. Le solde de la TPS de 700 \$ sur le contrat est payable lorsque le montant retenu est payé par l'acquéreur ou qu'il devient dû.

84. Une retenue qui n'est pas exigée par une loi fédérale ou provinciale ou stipulée dans une convention écrite portant sur la construction, la rénovation, la transformation ou la réparation d'un immeuble ne diffère pas le moment où la taxe doit être payée. Dans de tels cas, le paragraphe 168(7) ne s'applique pas et la taxe est payable au premier en date du jour où la contrepartie de la fourniture est payée et du jour où elle devient payable à l'égard de la fourniture.

Assujettissement à la taxe

Règle générale
paragr. 221(1)

85. En général, la personne qui effectue une fourniture taxable d'un immeuble doit, à titre de mandataire de Sa Majesté du chef du Canada, percevoir la TPS/TVH payable par l'acquéreur de la fourniture. Un fournisseur inscrit tenu de percevoir la TPS/TVH (ou un fournisseur inscrit qui est réputé avoir perçu la TPS/TVH, dans le cas d'un immeuble fourni à soi-même) doit déclarer la taxe en produisant le formulaire de déclaration habituel, GST 34, *Déclaration des inscrits - Taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée*. Les fournisseurs non inscrits déclarent la TPS/TVH perçue en présentant le formulaire GST 62, *Déclaration de la taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée (non personnalisée)*.

Exceptions
paragr. 221(2)

86. Il existe toutefois des exceptions où l'acquéreur et non le fournisseur doit rendre compte de la TPS/TVH à l'égard de la vente taxable d'un immeuble. Cela se produit dans l'une ou l'autre des situations suivantes :

- le fournisseur est un non-résident;
- l'acquéreur est inscrit aux fins de la TPS/TVH (en excluant les situations où un particulier achète un immeuble d'habitation, ou un bien qui est fourni à titre de concession dans un cimetière, de lieu d'inhumation, de sépulture ou de lieu de dépôt de dépouilles mortelles ou de cendres).

Versements par
l'acquéreur
paragr. 228(4)

87. Avant le 1^{er} janvier 1997, si une personne effectuait un achat taxable d'un immeuble dans de telles circonstances, il devait produire le formulaire GST 60, *Taxe sur les produits et services - Déclaration visant l'acquisition d'immeubles*, pour déclarer et payer la taxe.

paragr. 228(4)

88. Depuis le 1^{er} janvier 1997, les inscrits qui sont tenus d'établir leur cotisation eux-mêmes à l'égard de l'achat taxable d'un immeuble et qui ont acquis le bien pour l'utiliser ou le fournir principalement dans le cadre de leurs activités commerciales déclareront la taxe sur leur déclaration habituelle, c'est-à-dire sur le formulaire GST 34, *Déclaration des inscrits - Taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée*, pour la période de déclaration au cours de laquelle la taxe est devenue payable.

89. Toutes les autres personnes continuent d'utiliser le formulaire GST 60, *Taxe sur les produits et services - Déclaration visant l'acquisition d'immeubles*, pour déclarer et payer la taxe et doivent produire la déclaration au plus tard le dernier jour du mois civil suivant celui où la taxe est devenue payable. Pour plus de détails sur les CTI et la présentation du formulaire GST 60, voyez les paragraphes 117 à 121.

90. Veuillez noter que si l'acquéreur paie par erreur la taxe au fournisseur, il n'est pas déchargé de l'obligation d'établir sa cotisation lui-même en application du paragraphe 228(4).

Exemple

Le promoteur A, un inscrit, prend à sa charge un projet de construction du promoteur B, également un inscrit, en achetant le terrain et les unités déjà en construction. L'acquéreur, le promoteur A, verse un montant à titre de contrepartie du projet et un autre montant qui, selon l'acte de vente, représente la TPS/TVH payée par l'acquéreur et perçue par le fournisseur, le promoteur B, relativement à cette fourniture taxable de l'immeuble. Dans cette situation, le promoteur A demeure assujéti à une cotisation aux termes des dispositions de l'article 296 pour la taxe relative à l'acquisition de la fourniture taxable de l'immeuble, même si le montant de taxe a déjà été payé à ce titre au fournisseur. Dans ce cas, il incombera à l'acquéreur de recouvrer le montant de la taxe payée par erreur au fournisseur.

Déclaration erronée
d'une vente exonérée
d'un immeuble
art. 194

91. Dans le cas où un fournisseur effectue par vente la fourniture taxable d'un immeuble et déclare erronément par écrit qu'il s'agit d'une fourniture exonérée, la contrepartie de la fourniture est réputée inclure la TPS ou la TVH, et la taxe est calculée comme étant les 7/107 ou les 15/115 de la contrepartie, selon le cas. Dans un tel cas, à moins que l'acquéreur n'ait su (ou qu'il n'ait dû savoir) que la fourniture n'était pas exonérée, le fournisseur est réputé avoir perçu, et l'acquéreur avoir payé, cette taxe le jour du transfert à l'acquéreur de la propriété ou de la possession du bien. En conséquence, le fournisseur est tenu de verser la taxe, et l'acquéreur, s'il est inscrit, a droit à un CTI dans la mesure où le bien est utilisé dans le cadre d'une activité commerciale.

Contrat de services de construction vs vente d'immeubles

Moment de
l'assujettissement à la
TPS

92. La règle générale de l'assujettissement à la taxe en application du paragraphe 168(1) (c.-à-d. la taxe est payable sur la fourniture au premier en date du jour où la contrepartie est payée et du jour où elle devient due) s'applique aux contrats de services de construction, mais non à la vente d'immeubles. En application du paragraphe 168(5), la taxe relative à la vente taxable d'un immeuble devient payable au premier en date du jour du transfert de la propriété du bien et du jour du transfert de la possession du bien aux termes de la convention portant sur le transfert de la propriété du bien, nonobstant le fait que la contrepartie de la vente peut être payée ou devenir due avant cette date.

Assujettissement à la
taxe

93. Le fournisseur de services de construction taxables sera généralement tenu de percevoir et de verser la TPS/TVH relativement aux paiements échelonnés effectués aux termes du contrat. Dans le cas de la vente taxable d'un immeuble, l'acquéreur, s'il s'agit d'un inscrit aux fins de la TPS/TVH, doit établir sa cotisation lui-même pendant la période de construction ou après que cette dernière est achevée, c'est-à-dire en application du paragraphe 228(4) selon le paragraphe 221(2), au moment où la propriété ou la possession sont transférées aux termes du contrat de vente.

Droits réservés du
vendeur

94. La personne qui construit l'immeuble peut se réserver un droit dans l'immeuble jusqu'à ce que toutes les modalités du contrat aient été respectées. Dans le cas d'un immeuble d'habitation, la personne qui le construit peut être un constructeur de l'immeuble (au sens de l'article 123) parce qu'il a un droit sur l'immeuble, que l'entente porte sur les services de construction ou sur l'achat-vente de l'immeuble d'habitation.

Déterminer la nature de
la transaction

95. Dans certains cas, une entente pourrait être interprétée comme étant un contrat pour la fourniture de services de construction (c.-à-d. une fourniture de services et de biens meubles corporels) ou une vente d'un immeuble. L'application des dispositions d'assujettissement à la TPS dépend d'une détermination claire de la nature du contrat.

96. Lorsqu'il s'agit de déterminer la nature de la transaction, il faut tenir compte des facteurs suivants :

- Modalités de l'entente

L'entente précise-t-elle la nature de la transaction?

Les parties comprennent-elles la nature de la transaction et s'entendent-elles à ce sujet?

- Propriété de la construction en cours

Les droits sur la construction en cours appartiennent-ils au vendeur ou à l'acquéreur?

Si l'acquéreur n'est pas propriétaire du terrain sur lequel le bâtiment est construit, existe-t-il des droits de propriété distincts à l'égard de la construction en cours?

Le droit de propriété est-il constaté par le paiement des impôts fonciers, des primes d'assurance ou par d'autres mesures qui ont été adoptées?

- Exécution des clauses du contrat

L'exécution du contrat de construction est-elle constatée par un transfert de titre de propriété ou par un paiement final (p. ex. les retenues) après la certification de l'immeuble?

97. Dans la plupart des cas, il sera facile de déterminer si la transaction constitue une fourniture d'un immeuble par vente ou une fourniture de services de construction (c.-à-d. les services ainsi que les biens meubles corporels). Toutefois, dans certains cas, il peut être nécessaire d'examiner de près les faits et les circonstances afin de déterminer la nature de la fourniture.

Crédits de taxe sur les intrants

Règles générales
art. 169

98. Une personne inscrite peut demander des crédits de taxe sur les intrants (CTI) pour la TPS/TVH payée ou payable par elle à l'égard des coûts engagés pour l'acquisition, l'importation, le transfert dans une province participante, l'amélioration, la location ou l'exploitation d'un immeuble dans la mesure où l'immeuble est utilisé ou fourni dans le cadre d'activités commerciales.

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

Répartition des CTI art. 169, 199 et 206	99. En application de l'article 199, aucun CTI ne peut être demandé pour la TPS/TVH payée ou payable à l'égard de l'acquisition, de l'importation ou du transfert dans une province participante d'une immobilisation (bien meuble) à moins que le bien ne soit acquis pour être utilisé principalement, c'est-à-dire à plus de 50 %, dans le cadre d'activités commerciales. Dans de tels cas, des CTI pour le montant intégral de la TPS/TVH payée ou payable peuvent être demandés. Par ailleurs, l'acquisition, l'importation ou le transfert dans une province participante d'une immobilisation (immeuble) par une personne, autre qu'un particulier ou un organisme de services publics qui n'a pas présenté le choix prévu à l'article 211, ouvre droit à des CTI proportionnels exprimés en pourcentage dans la mesure où le bien était acquis, importé ou transféré dans une province participante en vue d'être utilisé dans le cadre d'activités commerciales. (Pour plus de renseignements sur les immobilisations (immeubles), voyez la section 19.4, <i>Immeubles commerciaux</i> .)
Degré d'utilisation art. 141.01	100. La détermination de la mesure dans laquelle le bien est acquis pour être utilisé dans le cadre d'activités commerciales peut être fondée, par exemple, sur les recettes totales, la production, la superficie des locaux ou toute autre méthode, pourvu que la répartition soit équitable et raisonnable dans les circonstances et qu'elle soit appliquée de façon uniforme tout au long de l'année.
Plus de 10 %, moins de 90 % art. 141	101. Habituellement, les CTI sont directement proportionnels lorsque l'utilisation des immobilisations dans le cadre d'activités commerciales représente plus de 10 % et moins de 90 % de leur utilisation totale. Aucun CTI n'est accordé lorsque l'utilisation représente 10 % ou moins de l'utilisation totale, tandis qu'un CTI de 100 % peut être demandé si l'utilisation dans le cadre d'activités commerciales représente 90 % ou plus de l'utilisation totale.
Exemple	Une société immobilière utilise son bureau administratif pour ses activités liées à la fois à la vente d'immeubles d'habitation neufs (fourniture taxable) et à la location à long terme d'immeubles d'habitation (fourniture exonérée). Pourvu que le bureau soit utilisé relativement à des activités taxables dans une proportion de plus de 10 % et de moins de 90%, les CTI pour la TPS/TVH payée ou payable sur les dépenses de bureau sont offerts selon une proportion qui correspond à son degré d'utilisation dans des activités taxables en se fondant sur une méthode de répartition équitable et raisonnable (dépenses directes, superficie des locaux, etc.), pourvu que la méthode soit appliquée de façon uniforme tout au long de l'année.
Exceptions	102. Il existe certaines exceptions à cette règle de répartition s'appliquant aux immobilisations :
paragr. 208(1) et (4)	<ul style="list-style-type: none">• les institutions financières demandent des CTI pour la TPS/TVH payée ou payable sur les immobilisations (immeubles) dans une proportion qui correspond au degré d'utilisation de celles-ci à des fins commerciales, sans égard aux limites de 10 % ou 90 % prévues au paragraphe 101;• un particulier inscrit ne peut pas demander de CTI pour la TPS/TVH payée ou payable sur l'acquisition d'un immeuble ou sur les améliorations y apportées, si l'immeuble est acquis principalement (plus de 50 %) pour son utilisation personnelle ou celle d'un particulier qui lui est lié.

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

Par exemple, un avocat qui exerce sa profession à domicile n'a pas droit aux CTI pour la TPS/TVH associée à l'acquisition de l'immeuble d'habitation et aux améliorations apportées à cet immeuble si plus de 50 % de l'immeuble lui sert de lieu de résidence. Il pourra se prévaloir d'un CTI proportionnel au montant de TPS/TVH payé relativement aux coûts d'exploitation liés à l'utilisation commerciale de l'immeuble (p. ex. les services et l'entretien) pourvu que cette utilisation représente plus de 10 % de l'utilisation totale.

- al. 170(1)a.1) Il faut souligner également que les CTI seront refusés dans les cas où le bien ou le service est acquis, importé ou transféré dans une province participante pour la consommation ou l'utilisation relativement à la partie d'un établissement domestique autonome où l'inscrit ou le particulier réside sauf si cette partie est le principal lieu d'affaires de l'inscrit ou si elle est utilisée exclusivement pour tirer un revenu d'une entreprise et est utilisée pour rencontrer des clients ou patients de l'inscrit de façon régulière et continue dans le cadre de l'entreprise.
- art. 209
- Un organisme de services publics ou un mandataire désigné (autre qu'une institution financière ou un organisme de services publics qui a présenté un choix en application de l'article 211) ne peut pas demander de CTI relativement à l'acquisition d'immobilisations (immeubles) ou aux améliorations qui y sont apportées à moins que les biens n'aient été acquis ou améliorés principalement (plus de 50 %) pour être utilisés dans le cadre des activités commerciales de la personne, auquel cas le plein montant des CTI est accordé. Autrement dit, les immeubles sont traités comme les biens meubles. (Le choix prévu à l'article 211 permet à un organisme de services publics de demander qu'une fourniture exonérée d'un immeuble soit traitée comme une fourniture taxable. Pour plus de précisions sur ce choix, voyez la section 19.6, *Organismes du secteur public.*)
- Biens réputés distincts
paragr. 141(5)
- Des CTI peuvent être demandés pour la TPS/TVH payée ou payable sur la partie des coûts d'exploitation associés à la partie commerciale d'un immeuble qui comprend des locaux commerciaux et un immeuble d'habitation, même si la partie commerciale de l'édifice ne représente que 10 % ou moins de l'ensemble, puisque les parties commerciales et résidentielles sont réputées être des biens distincts.
- Exemple
- Un inscrit, propriétaire d'un immeuble d'appartements de 20 étages, paie l'électricité pour tout l'immeuble, y compris le rez-de-chaussée qui est occupé par des commerces de détail. Le propriétaire peut demander des CTI pour la TPS/TVH payée ou payable sur la partie des frais d'électricité attribuable aux loyers taxables du rez-de-chaussée, même si plus de 90 % de l'immeuble sert à des fins de location exonérée. Cette répartition peut être établie en fonction de la superficie des locaux ou d'une autre méthode équitable et raisonnable appliquée de façon uniforme par le contribuable tout au long de l'année.
- Tableau
103. Le tableau ci-dessous résume les CTI qui sont accordés en fonction du pourcentage d'utilisation dans le cadre d'activités commerciales :

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

Type de biens	Pourcentage d'utilisation dans le cadre d'une activité commerciale	CTI accordés selon le pourcentage de la TPS/TVH payée ou payable (% = degré d'utilisation dans le cadre d'une activité commerciale)							
		Inscrits ordinaires (sociétés de personnes et sociétés)		Particuliers inscrits		Secteur public ¹		Institutions financières	
			Réf.		Réf.		Réf.		Réf.
Immobilisations (immeubles)	= 10 %	0		0		0		%	
	>10 % à 50 %	%	206	voir note ²	208	0 ³	209 ⁴	%	123, 206
	>50 % à <90 %	%		%		100 %		%	et 141(6)
	≥90 %	100 %		100 %		100 %		%	
Immobilisations (biens meubles)	50 % ou moins	0		0		0		%	
	>50 %	100 %	199	100 %	199	100 %	199	%	169 et 199(1)

Remarques

¹ Gouvernements, organismes à but non lucratif, organismes de bienfaisance, municipalités, universités, écoles et hôpitaux (paragr. 123(1)).

² Dans certains cas, un particulier inscrit peut avoir le droit de demander, même s'il utilise une immobilisation (immeuble) moins de 50 % dans le cadre d'activités commerciales. Selon le paragraphe 208(1), un particulier ne peut pas demander de CTI relativement à l'acquisition d'une immobilisation qui sert principalement à son utilisation personnelle ou à celle d'un particulier qui lui est lié. Il peut y avoir des situations où le particulier acquiert une immobilisation pour l'utiliser en partie dans des activités exonérées, en partie dans des activités commerciales et en partie pour son utilisation personnelle. Si le pourcentage combiné de l'utilisation exonérée et de l'utilisation commerciale est de 50 % ou plus, alors le bien ne sert pas principalement à une utilisation personnelle, et l'interdiction de demander des CTI aux termes du paragraphe 208(1) ne s'applique pas. Ainsi, même si le pourcentage d'utilisation du bien dans le cadre d'activités commerciales est inférieur à 50 %, le particulier pourra demander un CTI relatif à l'utilisation commerciale du bien si cette utilisation est supérieure à 10 %.

³ Ces inscrits, à l'exclusion des gouvernements, peuvent choisir d'être traités comme des inscrits ordinaires pour chaque bien, au cas par cas, de cette catégorie (art. 211).

⁴ L'article 209 renvoie les inscrits qui sont des organismes de services publics ou des mandataires désignés (autres que des institutions financières) aux règles sur les CTI prévues aux paragraphes 199(2) à 199(4).

- Remarques
- ¹ Gouvernements, organismes à but non lucratif, organismes de bienfaisance, municipalités, universités, écoles et hôpitaux (paragr. 123(1)).
 - ² Dans certains cas exceptionnels, un particulier inscrit peut encore obtenir un CTI (paragr. 208(1)).
 - ³ Ces inscrits, à l'exclusion des gouvernements, peuvent choisir d'être traités comme des inscrits ordinaires pour chaque bien, au cas par cas, de cette catégorie (art. 211).
 - ⁴ L'article 209 renvoie les inscrits qui sont des organismes de services publics ou des mandataires désignés (autres que des institutions financières) aux règles sur les CTI prévues aux paragraphes 199(2) à 199(4).

CTI et utilisation mixte d'immeubles résidentiels

- Trois types
104. Il existe trois principaux types d'utilisation mixte d'immeubles résidentiels qui permettent à un inscrit de demander un CTI.
- paragr. 136(2) et 141(5) **Type 1 :** Immeuble constitué d'une partie qui est un immeuble d'habitation utilisé uniquement dans le cadre d'activités exonérées et d'une autre partie qui n'est pas un immeuble d'habitation et qui sert à des fins commerciales (voyez les paragraphes 105 et 106).
- paragr. 169(1) **Type 2 :** Immeuble d'habitation utilisé dans le cadre d'une activité commerciale ainsi que dans le cadre d'une activité exonérée (voyez les paragraphes 107 à 109).
- paragr. 169(1),
paragr. 208(1) et
paragr. 208(2) **Type 3 :** Immeuble d'habitation appartenant à un particulier inscrit qui l'a acquis pour l'utiliser en partie pour son usage personnel à titre de lieu de résidence et en partie pour d'autres fins (voyez les paragraphes 110 à 112).

• Utilisation mixte : type 1

- Type 1 - question :
coûts en capital
105. Un immeuble peut être constitué en partie d'un immeuble d'habitation utilisé uniquement dans le cadre de fournitures exonérées (habituellement la fourniture de logements à long terme) et d'une autre partie qui sert à des fins non résidentielles. Selon les dispositions du paragraphe 136(2), la fourniture de chaque partie constitue une fourniture distincte. Les CTI applicables au coût en capital du bien (acquisition et améliorations y apportées) seront établis en fonction de la partie du coût en capital qui peut être raisonnablement imputée à chacune des parties.
- Exemple 1
- Un inscrit achète un immeuble qui comprend des commerces de détail au rez-de-chaussée et des appartements locatifs aux étages supérieurs. Les appartements sont occupés au moment de la vente.

La partie du prix applicable à l'immeuble d'habitation doit être déterminée séparément puisque, en application du paragraphe 136(2), la partie résidentielle de l'immeuble est traitée comme s'il s'agissait d'un bien distinct, vendu séparément du reste de l'immeuble (la partie commerciale). Étant donné que la vente de la partie résidentielle serait, dans la plupart des cas, une fourniture exonérée (vente d'un immeuble d'habitation non neuf), la partie de la contrepartie afférente à l'immeuble d'habitation ne serait pas assujettie à la TPS/TVH. La partie du prix de vente applicable au reste des lieux (la partie commerciale) est assujettie à la TPS/TVH (vente d'un immeuble pour utilisation à des fins commerciales). Dans ce cas, l'acquéreur inscrit pourra demander un CTI relativement à la TPS/TVH payée ou payable à l'égard de l'acquisition de la partie de l'immeuble qui n'est pas un immeuble d'habitation.

Exemple 2

Un inscrit construit un immeuble à utilisation mixte (c.-à-d. résidentielle et commerciale) à titre de bien locatif. Tous les montants de TPS/TVH payables à l'égard des coûts de construction donnent droit à des CTI puisque la partie commerciale de l'immeuble destinée à la location et la fourniture à soi-même de la partie de l'immeuble d'habitation constituent des fournitures taxables. Toutefois, par application de la règle de fourniture à soi-même prévue à l'article 191, la personne est tenue de payer la TPS/TVH à l'égard de la fourniture réputée par vente de la partie de l'immeuble qui est un immeuble d'habitation. Ce montant ne peut pas être demandé à titre de CTI puisqu'il porte sur l'utilisation exonérée de l'immeuble d'habitation.

Exemple 3

Un agriculteur décide de convertir en parc à roulotte résidentiel une partie de sa terre agricole aboutant à un chemin d'accès. Selon les dispositions du paragraphe 190(4), l'agriculteur est tenu d'établir lui-même sa cotisation de taxe sur la juste valeur marchande du bien qui constitue le parc à roulotte résidentiel lorsqu'il loue pour la première fois un site dans le parc pour une période d'au moins un mois de possession ou utilisation continue. Étant donné que la fourniture d'un site dans un parc à roulotte résidentiel pour une période d'au moins un mois de possession ou utilisation continue est une fourniture exonérée, l'agriculteur ne peut pas demander de CTI pour les coûts reliés à la réalisation de la fourniture exonérée. Il peut toutefois continuer à demander des CTI à l'égard de l'exploitation de la ferme.

Type 1 - question :
coûts d'exploitation -
utilisation résidentielle
ou commerciale

106. Le droit d'un inscrit de demander des CTI pour la TPS/TVH payée à l'égard des coûts d'exploitation des biens à utilisation mixte comprenant un immeuble d'habitation dépend de la mesure dans laquelle les coûts d'exploitation visent l'acquisition d'un bien ou d'un service pour consommation ou utilisation dans le cadre d'activités commerciales. Une telle allocation des coûts d'exploitation pourrait différer de l'allocation accordée aux coûts d'acquisition et/ou d'amélioration des immobilisations puisque les coûts d'exploitation ne sont pas nécessairement proportionnels à la mesure dans laquelle les immobilisations servent à des activités commerciales.

• Utilisation mixte : type 2

Type 2 : fournitures
exonérées et
commerciales

107. Un immeuble d'habitation pourrait servir dans le cadre d'une activité commerciale aussi bien que dans la réalisation de fournitures exonérées.

Exemple Un immeuble comprenant des habitations constitue un immeuble d'habitation sauf s'il s'agit d'un hôtel ou d'un établissement semblable dont pas plus de 10 % des baux, licences ou accords semblables aux termes desquels les habitations sont fournies, prévoient, ou sont censés prévoir, des périodes de possession ou d'utilisation continues de 60 jours ou plus. La fourniture de chambres à titre de logement provisoire (c.-à-d. moins d'un mois et pour une contrepartie de plus de 20 \$ par jour) constitue généralement une fourniture taxable, qu'elle soit fournie dans un immeuble d'habitation ou dans un hôtel. Un logement d'un mois ou plus est exonéré uniquement lorsqu'il est fourni dans un immeuble d'habitation, sauf si la contrepartie est de 20 \$ ou moins par jour.

Type 2 - question : CTI paragr. 169(1) 108. Supposant qu'un immeuble d'habitation soit acquis à des fins d'utilisation mixte, les CTI applicables à la TPS/TVH payable au moment de l'acquisition seront établis aux termes des dispositions de l'alinéa 169(1)b) en fonction du pourcentage d'utilisation projetée dans le cadre de l'activité commerciale. (Remarque : L'immeuble d'habitation n'est pas traité comme deux biens séparés en application du paragraphe 136(2) puisque la totalité de l'immeuble est un immeuble d'habitation et que le paragraphe 141(5) ne s'applique pas de façon à exclure l'application des paragraphes 141(1) à 141(4) relativement à l'utilisation commerciale de l'immeuble d'habitation. Aucun CTI ne peut être demandé lorsque l'utilisation projetée dans le cadre d'activités commerciales représente 10 % ou moins de l'utilisation totale.)

Type 2 - question : coûts d'exploitation 109. Le paragraphe 169(1) s'applique aux coûts d'exploitation. La règle générale (prévue aux paragraphes 141(1) à (4)) et portant sur la répartition des CTI à l'égard de biens autres que des immobilisations s'applique également. Compte tenu du paragraphe 141(4), on ne peut pas demander de CTI si 90 % ou plus de l'utilisation projetée d'un bien ou d'un service afférent à cette partie des coûts d'exploitation se rapporte à des fournitures exonérées.

• Utilisation mixte : type 3

Type 3 : Immeuble d'habitation d'un particulier utilisé à des fins commerciales 110. Selon les dispositions du paragraphe 208(1), un particulier ne peut pas demander de CTI pour la TPS/TVH payable relativement à l'acquisition d'une immobilisation si celle-ci est acquise principalement pour l'utilisation personnelle du particulier (ou celle d'un particulier qui lui est lié). Une règle semblable s'applique aux termes du paragraphe 208(4) relativement à la TPS payable sur les améliorations apportées à une immobilisation dans de telles circonstances. Ce principe concorde avec le fait que l'immeuble dans son ensemble est considéré comme un immeuble d'habitation qui constituera généralement une fourniture exonérée au moment de sa revente.

Exemple Un comptable qui exerce sa profession à partir de son immeuble d'habitation n'a pas droit à un CTI pour la TPS/TVH payable sur les coûts d'acquisition et d'amélioration si son immeuble est utilisé principalement comme lieu de résidence. Dans un tel cas, la revente de tout l'immeuble sera considérée comme la fourniture d'un immeuble d'habitation par une personne autre que le constructeur (vente d'une maison «non neuve») et elle sera donc exonérée.

19.1 Les immeubles et la TPS/TVH (suite)

- Type 3 - question : CTI 111. Lorsque l'utilisation personnelle ne dépasse pas 50 % et que l'utilisation commerciale représente plus de 10 % de l'utilisation totale, un CTI partiel (aux termes du paragraphe 169(1)) peut être demandé en fonction de la mesure dans laquelle l'immeuble d'habitation est acquis pour utilisation dans le cadre d'activités commerciales.
- Exemple Si un particulier inscrit achète une maison neuve d'un constructeur et qu'il projette d'en utiliser 25 % dans le cadre de sa pratique médicale exonérée, d'en louer 30 % à un dentiste et d'utiliser les 45 % qui restent pour sa résidence personnelle, le particulier peut demander un CTI de 30 % (l'utilisation commerciale) de la TPS/TVH payée à l'égard de l'acquisition de la résidence parce que, même si l'utilisation totale n'est pas principalement commerciale, elle n'est pas non plus principalement personnelle. Puisque seule la partie de l'immeuble qui doit servir à titre de résidence est par définition un immeuble d'habitation, des CTI relatifs à cette acquisition réputée peuvent être demandés uniquement pour la partie de l'immeuble utilisée dans le cadre d'activités commerciales.
112. Cette règle n'empêche pas la demande de CTI pour la partie de la TPS/TVH payable sur des coûts autres que des coûts d'immobilisations (coûts non liés à l'acquisition ou aux améliorations) relativement à la résidence, comme les réparations et l'entretien, même si la partie de l'utilisation personnelle de l'immeuble dépasse 50 %.
- Exemple Un comptable du Manitoba achète une habitation neuve d'un constructeur au prix de 200 000 \$ plus 14 000 \$ de TPS en vue de l'utiliser à 60 % comme résidence personnelle et à 40 % comme cabinet d'expert-comptable. Au cours de la première année d'utilisation, le comptable a payé 1 000 \$ de TPS pour des améliorations apportées à l'habitation et 500 \$ de TPS liée aux frais d'entretien de l'ensemble de l'immeuble.
- Aucun CTI ne peut être demandé aux termes des paragraphes 208(1) et (4) à l'égard de la TPS payée sur l'acquisition et les améliorations parce que l'immeuble d'habitation sert principalement à l'utilisation personnelle de l'inscrit. (Le particulier inscrit pourrait avoir droit à un remboursement de TPS pour habitation neuve.)
- Des CTI sont accordés pour les 500 \$ de TPS payés relativement aux frais d'entretien de la résidence après répartition proportionnelle entre l'utilisation commerciale et l'utilisation résidentielle. Le particulier, s'il est inscrit, pourra donc demander un CTI de 200 \$ (c.-à-d. le pourcentage d'utilisation commerciale multiplié par la TPS versée = 40 % × 500 \$) pour la TPS payée sur l'entretien de l'habitation.
- Saisies, reprises de possession et rachats**
- Saisies et reprises de possessions paragr. 183(10) 113. Les critères prévus au paragraphe 183(10) étant respectés, si un créancier exerce, aux termes d'une convention relative à une garantie de dette ou aux termes d'une loi, son droit de faire fournir un bien en règlement de tout ou partie d'une dette ou obligation d'une personne, le créancier est réputé avoir saisi le bien immédiatement avant cette fourniture et cette fourniture est réputée effectuée par le créancier et non par la personne.

114. Dans certains cas, aux termes d'une convention écrite ou d'une loi fédérale ou provinciale, la personne responsable de la dette ou de l'obligation (le débiteur) peut, dans un délai précisé dans la convention ou la loi, racheter le bien après que celui-ci a été vendu par le créancier. Par exemple, selon certaines lois provinciales, si une municipalité saisit et fait vendre un bien pour non-paiement des taxes, le débiteur dispose d'un délai (dans certains cas jusqu'à deux ans) au cours duquel il peut racheter le bien.

Le créancier est un inscrit
paragr. 193(3)
Le créancier est un non-inscrit
paragr. 257(3)

115. Depuis le 24 avril 1996, lorsqu'un créancier a exercé en vertu d'une loi provinciale ou fédérale ou d'une convention visant un titre de créance son droit de faire vendre un immeuble du débiteur en règlement de la dette, et que le débiteur peut racheter le bien pendant une période donnée, les CTI ou remboursements découlant de la vente de l'immeuble ne peuvent être demandés par le débiteur que dans la mesure où la période de rachat est expirée et que le bien n'a pas été racheté. Lorsque le débiteur a droit à un CTI, celui-ci sera attribué à la période de déclaration au cours de laquelle la période de rachat expire. Lorsque le débiteur est un non-inscrit et qu'il a droit à un remboursement à l'égard de la vente du bien, le droit est réputé avoir pris naissance le jour de l'expiration du délai de rachat du bien.

Traitement accordé aux rachats dans le régime de la TPS
paragr. 183(10.1)

116. Le paragraphe 183(10.1) stipule que, si

- un créancier a fourni le bien du débiteur en règlement d'une dette du débiteur,
- l'acquéreur du bien a payé un montant au titre de la taxe (c.-à-d. la TPS/TVH) relative à l'achat,
- le débiteur exerce son droit de racheter le bien vendu par le créancier,

le traitement de l'opération dans le régime de la TPS/TVH est le suivant :

- a) l'acquéreur est réputé avoir vendu le bien au débiteur à titre gratuit lorsque ce dernier rachète le bien;
- b) si le débiteur rembourse à l'acquéreur (ou au créancier) le montant de la taxe,
 - (i) sauf pour l'application de cet article, le débiteur est réputé ne pas avoir fourni le bien au créancier selon le paragraphe 183(1) ni avoir reçu une fourniture de bien au moment du rachat.
 - (ii) le débiteur est réputé avoir payé par erreur au moment du rachat une taxe égale au montant ainsi remboursé,
 - (iii) l'acquéreur n'aura pas droit à un CTI (ou remboursement) pour ce montant,
 - (iv) il y aura récupération si l'acquéreur a demandé un CTI ou un remboursement pour le montant en question.

117. Le paragraphe 183(10.1) s'applique aux rachats de biens survenant après le 23 avril 1996.

Demande de CTI

paragr. 228(4)]

118. Depuis le 1^{er} janvier 1997, les inscrits qui sont tenus d'établir eux-mêmes leur cotisation relativement à l'acquisition taxable d'un immeuble et qui utilisent ou fournissent le bien principalement dans le cadre d'activités commerciales sont tenus de payer la taxe et de l'inscrire sur leur déclaration habituelle pour la période au cours de laquelle la taxe est devenue payable, soit sur le formulaire GST 34, *Déclaration des inscrits - Taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée*. Ces inscrits n'ont pas besoin de présenter le formulaire GST 60, *Taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée - Déclaration visant l'acquisition d'immeubles*. Le montant de taxe payable ne sera pas inclus dans le calcul de la taxe nette.

119. Toutes les autres personnes continuent d'utiliser le formulaire GST 60, *Taxe sur les produits et services/taxe de vente harmonisée - Déclaration visant l'acquisition d'immeubles*, pour déclarer et verser la taxe et pour produire la déclaration au plus tard le dernier jour du mois qui suit celui au cours duquel la taxe est devenue payable.

GST 60
al. 169(4)b) et
paragr. 228(4)

120. Avant le 1^{er} janvier 1997, si un CTI devait être demandé pour la TPS payée ou payable sur la fourniture d'un immeuble dans les cas où l'acquéreur était tenu de payer la taxe, l'acquéreur devait présenter le formulaire GST 60 en plus des preuves documentaires habituelles afférentes au CTI. (Pour plus de précisions sur les circonstances dans lesquelles l'obligation de tenir compte de la TPS/TVH au moment de l'acquisition d'un immeuble revient à l'acheteur de l'immeuble et non au vendeur, voyez les paragraphes 85 à 91 qui portent sur l'assujettissement à la taxe.)

CTI compensatoire

121. La présentation de ce formulaire permettait à l'acquéreur de demander un CTI compensatoire au moment du paiement de la taxe, pourvu que le bien ait été acquis principalement pour consommation, utilisation ou fourniture dans le cadre des activités commerciales de l'acquéreur, et le formulaire GST 60 était annexé à la déclaration régulière de l'acquéreur (GST 34) pour la période de déclaration au cours de laquelle la taxe devenait payable. Étant donné que la déclaration visant l'immeuble constituait un élément nécessaire de la preuve documentaire relative à une demande de CTI à l'égard d'une fourniture, aucun crédit n'aurait pu être demandé avant que cette déclaration n'ait été produite. Cette compensation vise à faire en sorte que les inscrits ne se trouvent pas privés pour de longues périodes d'un montant, parfois important, associé à une opération immobilière.

122. Si l'immeuble n'était pas acquis principalement pour des fins de consommation, d'utilisation ou de fourniture dans le cadre des activités commerciales de l'acquéreur, la déclaration visant l'acquisition d'immeubles (GST 60) devait être produite, conformément au paragraphe 228(4), au plus tard le dernier jour du mois suivant celui où la taxe à l'égard de la fourniture devenait payable. Dans ce cas, l'acquéreur pourrait donc avoir été tenu de verser la taxe avant qu'il puisse demander un CTI. (Certaines personnes ne peuvent pas demander de CTI à moins que le critère portant sur «principalement» ne soit respecté. Voyez le paragraphe 102.)