

Veillez noter qu'il se peut que l'énoncé de politique ci-dessous, bien que correct au moment où il a été émis, n'ait pas été mis à jour afin de tenir compte de changements législatifs ultérieurs.

Énoncé de politique sur la TPS/TVH

P-167R Signification de la première partie de la définition du terme « entreprise »

Date d'émission

Diffusé : Le 16 janvier 1995

Révisé : 29 mars 2000

Sujet

SIGNIFICATION DE LA PREMIÈRE PARTIE DE LA DÉFINITION DU TERME « ENTREPRISE »

Renvoi (s) a la loi

Paragraphe 123(1), définitions de « entreprise » et « activité commerciale »; sous-alinéas 141.01(2)b(ii) et 141.01(3)b(ii); et articles 169 et 240 de la *Loi sur la taxe d'accise*

Numéro(s) de dossier du système de codage national

11635-3

Date d'entrée en vigueur

Le 1^{er} janvier 1991 dans le cas de la TPS

Le 1^{er} avril 1997 dans le cas de la TVH

Question et décision

Le présent énoncé de politique offre un cadre de travail conceptuel et des lignes directrices générales qui permettent de déterminer si une personne exploite une entreprise aux fins de la TPS/TVH. Cette détermination peut influencer sur un certain nombre de questions, comme l'obligation ou la possibilité pour une personne de s'inscrire, son admissibilité à des crédits de taxe sur les intrants (CTI), l'application de certaines dispositions d'exonération et le statut fiscal des réorganisations d'entreprises. De plus, le présent énoncé traite de la mesure dans laquelle les activités d'une personne devraient être examinées séparément pour l'application de la définition de « entreprise ». Étant

donnée l'étendue de la définition du terme « entreprise » et la diversité des activités qui pourraient constituer une entreprise, chaque situation doit être examinée en fonction de ses propres caractéristiques.

Définition de « entreprise »

La définition du terme « entreprise » donnée au paragraphe 123(1) de la *Loi sur la taxe d'accise* (la Loi) se divise en deux parties. La première partie précise que les entreprises comprennent « ...les commerces, les industries, les professions et toutes affaires quelconques ... ». La deuxième partie fait état des « ...activités exercées de façon régulière ou continue qui comportent la fourniture de biens par bail, licence ou accord semblable ... ». La définition précise en outre qu'une entreprise peut être « ...avec ou sans but lucratif ... ». Le présent énoncé de politique porte sur la première partie de la définition. La deuxième partie fait l'objet de l'énoncé de politique P-205R, intitulé « *Signification de la deuxième partie de la définition du terme « entreprise » et application ou non de la définition aux activités, qu'il y ait ou non attente de profit* », auquel on se reportera le cas échéant.

Il convient également de souligner que la définition du terme « activité commerciale » donnée au paragraphe 123(1) de la Loi fait la distinction entre une « entreprise » et « un projet à risque et une affaire de caractère commercial ». Contrairement à la définition du terme « entreprise » donnée dans la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la définition du terme « entreprise » aux fins de la TPS/TVH n'englobe pas les projets à risques et les affaires de caractère commercial. Le présent énoncé ne traite pas de la différence entre ces deux concepts. En ce qui concerne les ventes d'immeubles, il faut se reporter à l'énoncé de politique P-059, intitulé « *Entreprise par opposition à projets à risques ou affaires de caractère commercial relativement à la vente d'un immeuble* ».

Attente de profit

En règle générale, aux fins de la TPS/TVH, une activité exercée dans un but lucratif constitue une entreprise. Cependant, contrairement à la définition du terme « entreprise » qu'offre la *Loi de l'impôt sur le revenu*, la définition donnée au paragraphe 123(1) de la Loi comprend l'énoncé « ...toutes affaires quelconques avec ou sans but lucratif ... ». Il n'est pas nécessaire qu'une personne exerce une activité ou une affaire dans une attente de profit pour être considérée comme exploitant une entreprise aux fins de la TPS/TVH. La définition du terme « entreprise » (et, par extension, celle de « activité commerciale ») a été rédigée de façon à inclure non seulement les activités qui sont réputées constituer une entreprise aux fins de l'impôt sur le revenu, mais également celles exercées sans but lucratif qui sont susceptibles de faire directement concurrence aux entreprises à but lucratif. L'exclusion du critère de profit permet d'uniformiser les règles du jeu pour les organismes à but lucratif et les organismes à but non lucratif qui effectuent essentiellement les mêmes genres de fournitures.

En outre, la définition du terme « entreprise » donnée par la Loi ne fait pas de distinction entre les organismes du secteur public (OSP), comme les gouvernements, les organismes à but non lucratif et les organismes de bienfaisance, et d'autres personnes qui ne sont pas

des OSP. Comme tel, le présent énoncé de politique s'applique à toutes les personnes exerçant des activités qui sont susceptibles de se traduire par l'exploitation d'une entreprise, qu'elles soient ou non à but lucratif. En règle générale, la situation se complique lorsqu'il faut déterminer la mesure dans laquelle un OSP peut être considéré comme exploitant une entreprise, cette détermination devant servir à établir si l'OSP exerce une activité commerciale et, par conséquent, est tenu de s'inscrire aux fins de la TPS/TVH ou peut le faire.

Il convient de souligner que la définition du terme « activité commerciale » donnée au paragraphe 123(1) de la Loi exclut une entreprise exploitée, ou quelque projet ou affaire entrepris, sans attente raisonnable de profit par un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers. Ce critère de profit ne s'applique pas à la réalisation de fournitures d'immeubles (sauf une fourniture exonérée), y compris les actes accomplis dans le cadre ou à l'occasion de la réalisation des fournitures, ce qui constitue une activité commerciale en application de l'alinéa c) de la définition. D'autres renseignements sont donnés dans l'énoncé de politique P-176R, intitulé « *Application du critère de profit à l'exploitation d'une entreprise* ».

Activités

Avant de déterminer si une personne exploite une entreprise, il faut déterminer si tout ce que fait la personne doit être assujéti au critère d'entreprise (critère servant à déterminer le caractère commercial) ou s'il convient de diviser ces activités en éléments distincts devant chacun être soumis au critère. Autrement dit, il s'agit d'établir si la personne a un objectif unique ou principal qui caractérise l'ensemble de la mesure dans laquelle la personne exploite une entreprise, ou si les activités de la personne devraient être prises séparément pour considérer si elles se rattachent, ou non, à l'entreprise de la personne.

En règle générale, les activités exercées par une personne ne devraient pas être isolées les unes des autres; toutes les activités devraient plutôt être perçues comme exercées pour atteindre un objectif unique ou principal. Cela est particulièrement vrai lorsque la personne en question n'est pas un particulier. L'objectif principal peut être atteint au moyen de diverses activités et peut être défini en termes d'objectifs connexes mais, en définitive, toutes les activités de la personne (p. ex. réalisation de fournitures et acquisition de biens et de services) visent l'atteinte de cet objectif principal.

Les activités distinctes (c.-à-d. les activités qui ne sont pas exercées dans le but d'atteindre un objectif unique ou principal et qui n'ont rien en commun, sauf qu'elles sont exercées par la même personne) devraient être soumises séparément au critère d'entreprise. Les activités individuelles et distinctes ne sont généralement pas regroupées et perçues comme étant exercées pour atteindre un objectif unique ou principal et, par conséquent, soumises au critère d'entreprise.

Dans certains cas, il sera nécessaire d'examiner un à un les divers groupes d'activités d'une personne. Prenons le cas d'un comptable qui est inscrit en tant que propriétaire unique de son cabinet de comptabilité et qui exploite également une ferme d'agrément. Alors que son cabinet de comptabilité est financièrement rentable, la ferme d'agrément

ne laisse entrevoir aucun profit. Les activités liées au cabinet de comptabilité sont distinctes de celles liées à la ferme d'agrément (c.-à-d. les deux groupes d'activités ne sont pas entrepris pour atteindre un objectif unique ou principal). Comme telle, la ferme d'agrément est considérée comme un groupe d'activités distinctes (et peut-être une entreprise). Cependant, étant donné que la ferme d'agrément n'a pas d'attente raisonnable de profit, elle ne serait pas incluse dans les activités commerciales du particulier, même si l'on pourrait soutenir que dans l'ensemble (pour le cabinet de comptabilité et la ferme d'agrément), le particulier a une attente raisonnable de profit.

Le regroupement des activités d'une personne dépend du degré d'interrelation, de recoupement ou d'interdépendance rattachant les différentes activités. Le fait que ces activités puissent être de nature différente ne les empêche pas d'être exercées en vue d'atteindre un objectif unique ou principal si le niveau d'interrelation, de recoupement ou d'interdépendance entre elles est suffisant.

Pour déterminer la mesure dans laquelle les activités d'une personne sont exercées pour atteindre un objectif principal, il faut tenir compte, entre autres, de la mesure dans laquelle :

1. les activités ont des éléments en commun (tels que l'emplacement, les procédures, les produits, les clients, les employés, l'équipement, etc.);
2. une activité existe principalement pour appuyer une autre activité;
3. les activités sont comptabilisées et enregistrées dans une série unique de registres tout au long de l'exercice;
4. les opérations sont traitées comme un ensemble à des fins autres que la TPS/TVH (p. ex. pour l'impôt sur le revenu).

Signification du terme « entreprise »

Une fois que l'on a établi la façon de regrouper les activités exercées par une personne aux fins de l'application du critère d'entreprise, l'étape suivante consiste à déterminer si l'activité ou le groupe d'activités est visé par la définition du terme « entreprise ».

Dans nombre de cas ayant trait à la réalisation de fournitures et visant à déterminer si certaines fournitures étaient taxables, l'ADRC a généralement accordé une signification assez large au terme « entreprise ». Cependant, la réalisation de fournitures ne peut être considérée comme le seul facteur établissant qu'une entreprise est exploitée, étant donné que le critère de profit est absent de la définition du terme « entreprise ». Comme telle, la question n'est pas tant de déterminer si une activité qui comprend ou implique directement la réalisation de fournitures est une entreprise, mais plutôt de déterminer dans quelle mesure une activité qui n'implique pas directement la réalisation de fournitures constitue une entreprise.

Dans certains cas, une personne peut exercer des activités de nature commerciale axées sur l'exploitation d'une entreprise (au sens habituel de ces termes), mais ne constituant ni

un commerce, ni une industrie (c.-à-d. des activités qui impliquent ou visent la réalisation de fournitures), et ne pouvant pas non plus être décrites adéquatement comme étant une profession. Néanmoins, l'inclusion de l'expression « ...toutes affaires quelconques ... » dans la définition du terme « entreprise » permet que des activités qui ne sont pas, à proprement parler, des commerces, des industries ou des professions, au sens habituel de ces termes, soient incluses dans la signification du terme « entreprise ». Les activités d'une association professionnelle sont un exemple de ce genre d'activités. Une association professionnelle fait habituellement la promotion du bien-être de l'industrie en question et des intérêts commerciaux de ses membres en exerçant différentes activités. Ces activités pourraient comprendre la tenue de réunions avec des représentants gouvernementaux, la préparation de rapports et d'autres publications et la promotion de l'industrie et de ses produits. Exception faite des fournitures de droits d'adhésion, l'association professionnelle n'effectuerait généralement que peu ou pas de fournitures.

Même si une affaire qui se déroule dans un cadre organisé et structuré peut constituer une entreprise, ce ne sont pas toutes les affaires concevables qui devraient être traitées comme une entreprise. Étant donné la mention voulant qu'une affaire soit réalisée à des fins de profit, la position de l'ADRC est que le terme « affaires » ne se rapporte qu'aux activités liées ou s'apparentant à celles dont l'objectif consiste à réaliser des bénéfices.

Par exemple, les organismes créés dans le but de divertir ou de répondre aux intérêts d'un groupe limité de particuliers (tel un groupe de pilotes amateurs qui achètent un aéronef en commun pour l'utiliser tour à tour) ne seraient probablement pas considérés comme exerçant une activité ayant un lien ou s'apparentant à une affaire dont le but est de réaliser des bénéfices. Ainsi, en règle générale, une activité récréative ou de loisir ne constituerait probablement pas une entreprise. Il ne faut toutefois pas en conclure que toutes les associations formées dans le but d'offrir des services récréatifs ne constituent pas une entreprise. Cependant, pour être reconnue à titre d'entreprise, une telle affaire devrait être exploitée dans un esprit d'entreprise et avoir un lien ou s'apparenter avec une activité qui vise habituellement à réaliser des bénéfices.

Pour déterminer si une activité s'apparente suffisamment à une « affaire commerciale », il faut tenir compte d'un certain nombre de facteurs, dont la mesure dans laquelle :

1. l'activité représente une affaire sérieuse poursuivie avec conviction;
2. l'activité est poursuivie activement et présente une continuité raisonnable et reconnaissable;
3. l'activité est menée de façon saine en s'appuyant sur des principes commerciaux reconnus et des registres sont tenus à cet effet;
4. les fournitures, s'il y a lieu, s'apparentent à celles qui, sous réserve de différences dans les détails, sont couramment réalisées par des personnes dont le but est d'en tirer des bénéfices;

5. l'activité facilite ou favorise la réalisation de fournitures (par la personne elle-même ou quelqu'un d'autre);
6. l'activité appuie d'autres activités visant à dégager des recettes.

Même si aucun facteur ne revêt plus d'importance qu'un autre, les circonstances entourant une activité particulière peuvent laisser entendre qu'il est nécessaire d'accorder plus d'importance à un ou plusieurs facteurs donnés. De plus, étant donné qu'un facteur peut avoir plus de poids qu'un autre, il ne suffit pas simplement d'opposer le total des facteurs qui portent à conclure à l'exploitation d'une entreprise au total de ceux qui mèneraient à la conclusion contraire. Ainsi, il est possible, dans des circonstances appropriées, de conclure à l'exploitation d'une entreprise même lorsque les activités en question ne correspondent qu'à deux des six facteurs énoncés ci-dessus.