

Le 17 juillet 2012

Monsieur Ken Syer
Directeur
Division des opérations générales et des questions frontalières
Direction de l'accise et des décisions de la TPS/TVH
Agence du revenu du Canada
14^e étage, Place de Ville, Tour A
320, rue Queen
Ottawa (Ontario) K1A 0L5

Objet : Examen par l'ARC des coentreprises aux fins de la TPS/TVH et élaboration en cours d'une politique nouvelle ou révisée

Monsieur,

Pour faire suite à notre réunion tenue à Ottawa le 22 mai 2012 et au nom des membres du Comité de l'ICCA sur les impôts indirects, nous sommes heureux de vous transmettre nos commentaires et suggestions au sujet de l'initiative de l'ARC citée en rubrique, notamment en ce qui concerne la possible inclusion des sociétés nominées / simples fiducies («sociétés nominées»), utilisées par ailleurs par les coentreprises immobilières admissibles. Plus précisément, le Comité de l'ICCA sur les impôts indirects est d'avis que l'ARC peut élargir sa politique en ce qui concerne la définition de «participant» (présentée dans l'énoncé de politique P-106) à une coentreprise admissible en vertu de l'article 273 de la *Loi sur la taxe d'accise* (LTA), afin de permettre à une société nominée d'être considérée comme une coentreprise dans la situation décrite ci-après.

Contexte

Nous avons joint un exemple de convention de nomination type en ce qui a trait aux rôles et responsabilités de la société nominée. Cette convention concerne un seul propriétaire bénéficiaire d'un bien immobilier, mais est aussi représentative d'une entente à laquelle participent plusieurs propriétaires bénéficiaires et qui permet de faire un choix en vertu de l'article 273 de la LTA. Les informations sur la conformité en matière de TPS/TVH comprises dans la partie 6 de l'exemple de convention de nomination ci-joint sont valables uniquement dans le cas d'une structure comptant un seul propriétaire bénéficiaire, mais elles pourraient être adaptées à une structure comptant plusieurs propriétaires bénéficiaires de façon à permettre aux propriétaires bénéficiaires de désigner la société nominée comme l'«exploitant» et de lui attribuer la responsabilité de la TSP/TVH conformément au choix prévu par l'article 273.

Selon l'ARC, en pareilles situations, la société nominée ne participe pas aux activités commerciales aux fins de la TPS/TVH et ne peut être réputée «responsable de la gestion ou des opérations de la coentreprise». Nous sommes d'avis que la société nominée est de fait engagée dans les activités commerciales, compte tenu de ce qui suit :

- L'article 240 de la LTA traite des inscriptions. Le paragraphe 240(1) exige que «Toute personne, sauf les personnes suivantes, qui effectue une **fourniture taxable** au Canada dans le cadre d'une **activité commerciale** qu'elle y exerce est tenue d'être inscrite pour l'application de la présente partie : [...] les petits fournisseurs [...]». Si chaque société nominée est associée à un groupe d'entreprises dont les revenus annuels tirés de fournitures taxables aux fins de la TSP/TVH s'élèvent à plus de 30 000 \$, la société nominée n'est pas un petit fournisseur et **est tenue** de s'inscrire si elle effectue une **fourniture taxable** au Canada dans le cadre d'une **activité commerciale** réalisée au Canada. Même

si la société nominée est un petit fournisseur, elle est autorisée à s'inscrire en application de l'alinéa 240(3)(a) si elle exerce une **activité commerciale** au Canada.

- Une **fourniture taxable** est définie dans la LTA comme une «**fourniture** effectuée dans le cadre d'une **activité commerciale**».
- Une **fourniture** est définie comme la «livraison de **biens** ou **prestation de services**, notamment par vente, transfert, troc, échange, louage, licence, donation ou aliénation».
- Un **bien** est défini comme «tous biens — meubles et immeubles — tant corporels qu'incorporels, y compris un droit quelconque, une action ou une part».
- Un **service** est défini comme «**tout ce qui n'est ni un bien**, ni de l'argent, ni fourni à un employeur par une personne qui est un salarié de l'employeur, ou a accepté de l'être, relativement à sa charge ou à son emploi».
- La partie pertinente de la définition d'une **activité commerciale** se lit comme suit :

«activité commerciale» Constituent des activités commerciales exercées par une personne :

a) l'exploitation d'une entreprise (à l'exception d'une entreprise exploitée sans attente raisonnable de profit par un particulier, une fiducie personnelle ou une société de personnes dont l'ensemble des associés sont des particuliers), sauf dans la mesure où l'entreprise comporte la réalisation par la personne de fournitures exonérées; [...]

- La définition d'**entreprise** comprend «les commerces, les industries, les professions et toutes affaires quelconques avec ou sans but lucratif, ainsi que les activités exercées de façon régulière ou continue qui comportent la fourniture de biens par bail, licence ou accord semblable. En sont exclus les charges et les emplois».
- Si on applique ces définitions à une société nominée telle que celle décrite dans l'exemple de convention ci-joint ou dans des situations semblables, une société nominée qui conclut un accord avec le(s) propriétaire(s) bénéficiaire(s) se voit attribuer la responsabilité d'agir au nom du (des) et sous la direction du (des) propriétaire(s) bénéficiaire(s) et de conclure, par exemple, des contrats de location du bien immobilier avec des tiers, des ententes d'emprunt avec des prêteurs et des contrats de fourniture avec les fournisseurs de biens et services liés aux activités du bien immobilier. La société nominée est aussi considérée comme le propriétaire inscrit du bien immobilier, mais en fiducie. Elle est la partie contractante auprès des locataires, des prêteurs et des fournisseurs. En acceptant ces responsabilités, la société nominée effectue une **fourniture de service**.
- La prochaine étape consiste à déterminer si ce service constitue une **fourniture taxable** (c'est-à-dire une **fourniture** effectuée dans le cadre d'une **activité commerciale**). On doit donc déterminer :
 1. si la société nominée exploite une **entreprise**;
 2. si les services sont des **fournitures exonérées**.
- Compte tenu de la définition large d'**entreprise** et du fait que la société nominée exerce ses activités de façon courante et continue, elle exploite une **entreprise** aux fins de la TPS/TVH. Il importe de souligner qu'une attente de profit n'est pas nécessaire dans le cas d'une société. De plus, les **fournitures exonérées** sont énumérées à l'annexe V de l'LTA, et ce que la société nominée effectue ne correspond pas à une **fourniture exonérée**.
- Par conséquent, le service fourni par la société nominée constitue une fourniture taxable, car il s'agit d'une fourniture effectuée dans le cadre d'une activité commerciale. La société nominée est donc soit tenue de s'inscrire (si elle est associée à d'autres entités inscrites aux fins fiscales), soit autorisée à le faire.

Points à considérer par l'ARC

Comme nous l'avons demandé lors de notre rencontre du 22 mai dernier, en ce qui concerne les propriétaires bénéficiaires multiples, l'ARC envisagerait-elle de modifier ou de clarifier sa position administrative à l'égard de la définition de «participant» à une coentreprise énoncée dans la Politique P-106, de façon à ce qu'une société nominée puisse être considérée comme un «participant» dans le contexte susmentionné? Les

propriétaires bénéficiaires et les sociétés nominées pourraient ainsi choisir, en vertu de l'article 273 de la LTA, de désigner la société nominée à titre d'exploitant et de personne responsable de la conformité en matière de TPS/TVH pour ce qui concerne les activités du bien immobilier. À notre avis, la société nominée est «responsable de la gestion et des opérations de la coentreprise» puisqu'elle agit sous la direction des propriétaires bénéficiaires conformément à la convention de nomination ci-jointe. En faisant en sorte que la société nominée puisse être désignée comme l'exploitant, l'ARC permettrait aux propriétaires bénéficiaires de se conformer plus facilement à ses exigences en matière de TPS/TVH, et pourrait en assurer plus facilement le respect.

Nous espérons que le fichier ci-joint et nos commentaires vous seront utiles pour déterminer s'il y a lieu, dans les contextes appropriés, d'autoriser la désignation des sociétés nominées comme «exploitants» conformément à l'article 273 de la LTA dans le cas d'une entente de coentreprise immobilière. Si vous avez des questions ou souhaitez obtenir d'autres informations, n'hésitez pas à communiquer avec le soussigné.

Veillez agréer, Monsieur, l'expression de nos sentiments distingués.



Danny Cisterna
Président, Comité sur les impôts indirects
Institut Canadien des Comptables Agréés
c.c. : M^{me} Danielle Laflèche
Directrice générale
Direction de l'accise et des décisions de la TPS/TVH
Agence du revenu du Canada

NOMINEE AGREEMENT

THIS AGREEMENT made as of the ** day of **.

BETWEEN:

ABC PROPERTIES INC. (“ABC”), as to an undivided 100% interest

(hereinafter called the “Owner”)

OF THE FIRST PART;

-and-

NOMINEE INC.

(hereinafter called the “Nominee”)

OF THE SECOND PART.

WHEREAS, by an Agreement of Purchase and Sale dated ** and accepted ** (the “Purchase Agreement”), ABC agreed to purchase from XYZ Inc. those lands and premises municipally known as 123 Any Road, Anytown, Anyprovince and being legally described as ** (the “Property”),

AND WHEREAS at the request of the Owner, the Nominee agreed to accept an Assignment of the Purchase Agreement (the “Assignment”) by the Owner in favour of the Nominee and to take registered title to the Property;

AND WHEREAS the Nominee agreed to act as bare nominee for and on behalf of the Owner, holding registered title for ABC as to an undivided 100% interest in the Property;

AND WHEREAS effective as of the date of the registration of the Transfer in respect of the Property, the Nominee shall hold title to the Property in trust as bare nominee for and on behalf of the Owner;

AND WHEREAS the Nominee has not been required to nor will it be required in the future to advance any of the funds necessary to acquire, hold or maintain the Property;

NOW THEREFORE in consideration of the mutual covenants and conditions herein contained the parties hereto do hereby agree as follows:

1. The Nominee hereby acknowledges and agrees that it will hold registered title to the Property solely as nominal title holder for the Owner in accordance with the beneficial ownerships interests noted above and not for itself, without any right, ownership or interest in and to the Property or in and to any mortgage proceeds, rents, income, issues, advantages or benefits therefrom, whether or not it may have executed or may hereafter execute under direction of the

Owner any contracts, notes, mortgages, leases or other agreements for the ownership and use of the Property by the occupants or users.

2. The Owner acknowledges that registered title to the Property shall, for the purpose of convenience in dealing with the Property for and on behalf of the Owner, remain in the name of the Nominee.

3. The Nominee shall remain the registered owner and hold the Property for the Owner provided that when so requested by the Owner, the Nominee will convey registered title of the Property or any part or parts thereof to the Owner or its successors or assigns by proper transfers of land and other transfers, and will have all other formalities complied with in order to vest registered title to the Property in the Owner or its successors and assigns, all without expense to the Nominee in connection with such transfers of land.

4. Except with respect to GST collected as noted in Section 6 herein, the Nominee shall promptly remit to the Owner all rents, revenues and other receipts from the Property, and all funds which are received by the Nominee (whether as registered title holder of the Property or as a nominal party to any instrument entered into in connection with the Property). The obligation of the Nominee pursuant to the immediately preceding sentence is subject to the rights of any secured creditor, mortgagee or other person who the Nominee reasonably believes has a claim to all or any part of such funds. The Nominee shall incur no liability to the Owner for making any such remittance as the Nominee is directed to make pursuant to (i) any notice received from any such creditor, mortgagee or other person, or (ii) pursuant to any standing or special instructions received from the Owner. The Nominee shall, at the expense and request of the Owner, account to the Owner for all funds received by the Nominee in connection with the Property.

5. The Nominee shall promptly transmit to the Owner copies of all directions, notices, claims, demands or other communications which the Nominee receives and which relate in any way to the Property. The Nominee shall promptly notify the Owner upon becoming aware of any default by any party to, or beneficiary of, any instrument relating to the Property.

6. In accordance with and in addition to the responsibilities of the Nominee under this Agreement, the Owner and Nominee agree that the Nominee shall manage all compliance requirements as they relate to the Goods and Services Tax (GST) in respect of the Property, including: (i) the collection of any GST; (ii) the payment of any GST to suppliers; (iii) the preparation and filing of GST as applicable; and (iv) the making of any remittance of any positive net tax (for example, GST collected less GST paid) or the causing of the receipt of any negative net tax (for example, where GST paid exceeds GST collected) applicable for each reporting period that net GST is required to be reported. In order to carry out these responsibilities of the Nominee: (i) the Owner and Nominee agree to make an election pursuant to subsection 177(1.1) of the Excise Tax Act; and (ii) in respect of costs and expenses incurred in the name of the Nominee for which GST is being collected by the suppliers and for purposes only of complying with this section, the Nominee shall be the only party entitled to recover the GST payable to the suppliers, to the extent allowed under the Excise Tax Act, on the basis that the Nominee is incurring the costs and expenses as principal and resupplying them to the Owner for the same consideration as charged by the suppliers before the application of the recoverable GST; and (iii) the Owner and Nominee agree to make an election pursuant to subsection 156(2) of the Excise Tax Act.

7. All costs and expenses incurred by the Nominee in connection with the performance of its duties and obligations hereunder, or in connection with the holding by the Nominee of the registered title to the Property, shall be borne by the Owner.

8. No party dealing with the Nominee in relation to the Property in any manner whatsoever and (without limiting the generality of the foregoing) no party to whom the Property or any part thereof or interest therein shall be conveyed, contracted to be sold, leased or mortgaged by the Nominee shall be obligated to investigate whether:

- (a) at the time of such dealings this Agreement was in full force and effect and was unamended;
- (b) any document, instrument or other writing executed by the Nominee was executed in accordance with the terms and conditions of this Agreement;
- (c) the Nominee was duly authorized and empowered to execute and deliver every such document, instrument and other writing; or
- (d) if a conveyance has been made to a successor or successors in trust, that such successor or successors have been properly appointed and are fully vested with all the title, estate, rights, powers, duties and obligations of its or their predecessor.

9. In consideration of the Nominee accepting the responsibilities and obligations set out herein, the Owner hereby releases the Nominee from any and all liability that the Nominee may incur in respect of any action taken by the Nominee either pursuant to the instructions of the Owner or pursuant to the terms of this Agreement. The Owner does hereby agree to indemnify and save harmless the Nominee from any and all manner of actions, causes of action, suits, debts, obligations, accounts, bonds, covenants, contracts, claims and demands whatsoever which may arise against the Nominee by virtue of it holding registered title to the Property or by virtue of it performing its obligations hereunder or by virtue of anything arising out of any dealings with the Property.

10. There shall be no fee payable to the Nominee by the Owner.

11. The Nominee covenants and agrees to do all such things and execute all documents which may hereafter be required to give effect to the purpose and intent of this Agreement.

12. The Nominee shall not be obligated to file any income tax returns with respect to the Property, but the Owner shall file all such returns and pay all taxes on the earnings and avails of the Property or growing out of its interest therein.

13. This Agreement shall not be recorded or registered against the title to the Property or elsewhere except with the consent of the Owner.

14. The Owner hereby acknowledges that the Nominee is acting as a bare nominee for the Owner.

15. All notices or other communications and deliveries required by this Agreement or desired to be given or made by any of the parties hereto shall be sufficiently given if personally delivered or if

mailed by registered mail, receipt requested, addressed to the Owner or to the Nominee at: [Insert address] or to such other address of which written notice is given. Each such notice, communication or delivery shall be deemed delivered on the date of delivery (if personally delivered) or on the third business day following the date of mailing thereof (if mailed). Notwithstanding the foregoing, notice given by mail during a strike or other generally recognized disruption in mail service shall not be effective until actually received.

16. This Agreement is to be construed in accordance with the laws of the Province of [Insert Province] and the laws of Canada applicable therein.

17. This Agreement may be amended, revoked or terminated only by written agreement executed by the parties hereto.

18. Except as herein otherwise provided to the contrary, this Agreement shall be binding upon and enure to the benefit of the parties hereto and their respective heirs, executors, administrators, successors and assigns.

19. This Agreement may be executed in counterparts and fax, each of which so executed will be deemed to be an original in such counterparts together will constitute one and the same Instrument.

IN WITNESS WHEREOF the parties hereto have duly executed the within Agreement as of the date first written above.

ABC PROPERTIES INC.

as to an undivided 100% beneficial interest

Per: _____

Name:

Title:

I have authority to bind the corporation

NOMINEE INC.

Per: _____

Name:

Title:

I have authority to bind the corporation