



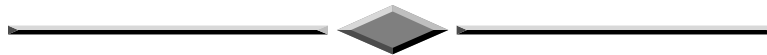
NOTE

DESTINATAIRE: *****

EXPÉDITEUR: *****
Direction des lois sur les taxes, le recouvrement et l'administration
Direction générale de la législation et des enquêtes

DATE: Le 27 septembre 2000

OBJET: Interprétation relative à la TPS et à la TVQ
Parc d'engraissement pour animaux
N/Réf. : 00-0105502



Nous donnons suite à votre note du 19 mai dernier à laquelle vous annexiez une copie de la demande d'interprétation de monsieur ***** du Service de la Vérification - ***** concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise*¹ (« la Loi fédérale ») et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec*² (« la Loi ») à l'égard de la fourniture des services de parc d'engraissement pour animaux.

N'ayant pas en notre possession tous les renseignements ou les documents pertinents, nous ne pouvons répondre à votre demande de façon formelle. Toutefois, pour autant que les faits relatés dans la lettre correspondent à la réalité et que notre compréhension de la situation soit exacte, les commentaires suivants pourront néanmoins répondre à votre demande.

Tenant compte de la demande de ***** ainsi que de l'ensemble des informations qu'il nous a transmises, notre compréhension des faits est la suivante.

Exposé des faits

Suite à la vérification de cultivateurs qui exploitent des parcs d'engraissement, il semble être de pratique courante, dans ce secteur, que le revenu du propriétaire du parc d'engraissement soit déterminé par le propriétaire des animaux et établi en fonction du gain de poids de l'animal.

¹ L.R.C. (1985), c. E-15.

² L.R.Q., c. T-0.1.

Par exemple, les propriétaires de bœufs de boucherie confient leurs animaux à des propriétaires de parcs d'engraissement qui eux fournissent les soins et la nourriture. Le prix est établi à la fin de l'élevage lorsque l'ensemble du troupeau a été pesé. Les propriétaires d'animaux versent un montant qui varie en moyenne entre **** et **** la livre de gain de poids par animal. Ce montant fait souvent partie d'une entente verbale. Lorsqu'il y a une entente écrite, il n'est jamais fait mention des taxes applicables.

Plus particulièrement, ***** désire connaître le traitement fiscal à l'égard de trois situations rencontrées dans ce secteur d'activité, à savoir :

Première situation

100 animaux, ayant un poids de 600 livres chacun, sont envoyés à l'engraissement. À la fin de l'engraissement, soit environ 6 à 8 mois plus tard, les 100 animaux pèsent 1400 livres chacun. Le revenu du propriétaire du parc d'engraissement est alors établi selon le calcul suivant :

Revenu

*** animaux X *** livres gain (chacun) = ***** livres X *****/livre = *****

- Au cours de l'élevage, des avances périodiques sont versées au propriétaire du parc d'engraissement pour lui permettre de couvrir des frais. Dans tous les cas, c'est le propriétaire des animaux qui détermine le montant des avances à être versées.
- Le propriétaire du parc d'engraissement fait une facture pour le montant de l'avance à recevoir mais sans mention à l'égard des coûts relatifs à la nourriture ou aux taxes de vente pouvant être applicables.
- Les avances reçues sont considérées comme des revenus d'engraissement.
- À la fin de l'élevage, lorsque le montant de la fourniture totale est déterminé, les avances versées sont soustraites du montant total et le propriétaire des animaux verse la différence au propriétaire du parc d'engraissement. Sur la facture finale et sur les factures émises pour les avances, il n'est jamais fait mention des taxes pouvant être applicables.

Deuxième situation

Les faits sont les mêmes que ceux présentés dans la première situation sauf quant aux points suivants :

- Pour recevoir ses avances, le propriétaire du parc d'engraissement fournit une facture sur laquelle est indiqué un montant, au titre des taxes, calculé sur 10 % du montant de l'avance.

Dans cette situation, comme dans la première, il n'est pas fait mention, sur les factures (ou sur un contrat), des coûts relatifs à la nourriture. Les revenus sont déterminés selon le gain de poids des animaux.

Troisième situation

Les faits sont les mêmes que ceux présentés dans les situations précédentes, sauf quant aux éléments suivants :

- Le propriétaire du parc d'engraissement émet une facture pour recevoir ses avances. Sur cette facture, il divise l'avance qu'il reçoit en attribuant 90 % du montant à la nourriture et 10 % du montant au service d'engraissement.

Cependant, aucun contrat ne fait mention des coûts relatifs à la nourriture. Les revenus sont déterminés selon le gain de poids des animaux.

Interprétation demandée

1. Quel était l'intention du législateur lorsqu'il a modifié le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale?
2. Pour être visés par le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale, quelles sont les conditions minimales que les cultivateurs doivent respecter?
3. Quels documents doivent-ils produire?
4. Facturer les taxes sur 10 % du coût de l'élevage est-il suffisant?
5. Peut-on accepter de diviser l'avance reçue pour en imputer 90 % du montant à la nourriture et 10 % aux soins puis facturer les taxes sur cette portion relative aux soins ?
6. Dans quelles situations, les taxes s'appliquent-elles sur la fourniture de parc d'engraissement ?

Interprétation donnée

Taxe sur les produits et services (« TPS »)

- 1. Quelle était l'intention du législateur lorsqu'il a modifié le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale?**

L'objectif poursuivi par le gouvernement, lors de l'ajout de l'article 164.1 de la Loi fédérale (combiné à l'article 2.1 de la partie IV de l'annexe VI de la Loi fédérale) fut de détaxer la fourniture d'aliments destinée à nourrir des animaux détaxés, y compris dans le cadre d'un service d'engraissement pour animaux.

2. Pour être visés par le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale, quelles sont les conditions minimales que les cultivateurs doivent respecter?

Paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale

Pour paraphraser le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale, celui-ci s'applique lorsqu'une personne effectue :

- dans le cadre de l'exploitation d'un parc d'engraissement
- qui constitue une entreprise agricole au sens de la Loi de l'impôt sur le revenu
- une fourniture de service
- dont la contrepartie (appelée « prix total » au présent paragraphe) comprend un montant distinct
- qui, selon la facture ou la convention écrite concernant la fourniture
- est attribuable à des aliments pour animaux

i) Notion de « parc d'engraissement »

Les dispositions prévues au paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale s'appliquent uniquement à l'égard d'un parc d'engraissement qui constitue une « entreprise agricole » au sens de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (« Loi de l'impôt »).³

La Loi de l'impôt ne définit pas la notion « d'entreprise agricole » mais donne une définition de l'expression « agriculture » au paragraphe 248(1) de cette loi, à savoir :

« (...)

« agriculture » : *Sont compris dans l'agriculture la culture du sol, l'élevage ou l'exposition d'animaux de ferme, l'entretien de chevaux de course, l'élevage de la volaille, l'élevage des animaux à fourrure, la production laitière, la pomoculture et l'apiculture. Ne sont toutefois pas visés par la présente définition la charge ou l'emploi auprès d'une personne exploitant une entreprise agricole. »*

Le Bulletin d'interprétation IT-156R⁴ traite des principaux facteurs dont le Ministère tiendra compte pour déterminer si l'exploitant d'un parc d'engraissement s'adonne à « l'agriculture » dans le sens de la définition prévue au paragraphe 248(1) de la Loi de l'impôt.⁵

Ainsi, un parc d'engraissement est défini comme étant un espace clos (p. ex., un enclos, un corral ou une grange) où le bétail est nourri d'aliments concentrés en vue de la production d'animaux qui

³ L.R.C. (1985), 5^e supp., c.1 et mod.

⁴ IT-156R - Exploitants de parcs d'engraissement, du 12 janvier 1990.

⁵ Cette position est également retenue par le MRQ dans le Bulletin d'interprétation IMP. 1-2/R1 - Agriculture, du 28 février 1992.

peuvent être commercialisés. « L'agriculture », telle qu'elle est définie au paragraphe 248(1) de la Loi de l'impôt, comprend l'élevage du bétail. Cependant, il faut toujours se baser sur les faits pour déterminer si l'exploitant d'un parc d'engraissement fait l'élevage du bétail et, par conséquent, s'adonne à l'agriculture.

Le Bulletin d'interprétation IT-156R précise aussi que pour que ses activités soient considérées comme de l'agriculture, l'exploitant d'un parc d'engraissement doit apporter une contribution importante à la croissance et au développement du bétail. Par exemple, on considère qu'une contribution importante a été apportée à la croissance et au développement du bétail si les bovins sont gardés dans le parc d'engraissement pendant une période d'au moins 60 jours en moyenne ou si les animaux engraisent en moyenne d'au moins 90 kilogrammes (200 livres).

ii) Montant « attribuable » aux aliments

Le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale prévoit un traitement particulier à l'égard d'un montant qui est « attribuable » aux aliments utilisés pour engraisser les animaux. Dans la version anglaise, on utilise l'expression « reasonably attributable ».

Ainsi, le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale n'exige pas que le « montant distinct » corresponde à celui effectivement payé pour les aliments mais plutôt qu'il s'agisse d'un montant qu'il est « raisonnable » d'imputer aux aliments utilisés pour engraisser les animaux.

Par conséquent, toute somme qui peut raisonnablement être « attribuable » à la fourniture des aliments utilisés pour engraisser les animaux sera détaxée en vertu de l'article 2.1 de la partie IV de l'annexe VI de la Loi fédérale et ce, jusqu'à concurrence de 90 % de la contrepartie totale de la fourniture du service d'engraissement.

3. Quels documents doit-on produire?

Pour bénéficier de la détaxation prévue à l'article 2.1 de la partie IV de l'annexe VI de la Loi fédérale, le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale exige que le montant attribuable à la fourniture des aliments soit indiqué sur un document écrit soit sur « la facture ou la convention écrite concernant la fourniture » du service d'engraissement des animaux.

Par conséquent, en l'absence d'une convention écrite, le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale pourra quand même s'appliquer si le montant attribuable à la fourniture des aliments est indiqué sur une facture établie conformément à une entente verbale intervenue préalablement à l'égard du service d'engraissement des animaux.

4. Facturer les taxes sur 10 % du coût de l'élevage est-il suffisant?

Le paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale exige que la portion de la contrepartie attribuable à la fourniture des aliments soit identifiée par un montant distinct. De plus, l'inscrit qui effectue la fourniture d'un service d'engraissement pour animaux doit également, conformément au paragraphe 223(1) de la Loi fédérale, distinguer et indiquer clairement le montant de la

contrepartie relative à la fourniture taxable (en l'occurrence, la fourniture réputée distincte du service) et le montant de la taxe payable à l'égard de cette fourniture taxable.

5. Peut-on accepter de diviser l'avance reçue pour en imputer 90 % à la nourriture et 10 % aux soins puis facturer les taxes sur la portion relative aux soins?

Le fait que la contrepartie totale soit fractionnée par des montants d'avances payables périodiquement au cours du service d'engraissement n'est pas un obstacle à l'application des dispositions du paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale.

Par ailleurs, bien qu'il soit assujéti à un plafond fixé à 90 % de la contrepartie totale du service d'engraissement, le montant détaxé au titre de la contrepartie de la fourniture des aliments doit d'abord et avant tout être raisonnable. Ainsi, le contribuable demeure libre d'établir la valeur de la contrepartie attribuée à la fourniture des aliments mais en autant qu'il utilise une méthode juste et raisonnable qui reproduit le plus fidèlement possible l'image de la situation financière de son activité.

6. Dans quelles situations, les taxes s'appliquent-elles à la fourniture d'un parc d'engraissement?

L'article 2.1 de la partie IV de l'annexe VI de la Loi fédérale prévoit la détaxation de la fourniture d'aliments effectuée en application de l'alinéa 164.1(2)a) de la Loi fédérale.

En vertu de l'alinéa 164.1(2)a) de la Loi fédérale, la fourniture d'aliments est considérée comme une fourniture distincte de celle du service d'engraissement lorsque les trois conditions suivantes sont rencontrées, à savoir :

- i) Le parc d'engraissement constitue une « entreprise agricole » aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu*;
- ii) La contrepartie du service d'engraissement inclut un montant raisonnable qui est spécifiquement attribué aux aliments fournis dans le cadre du service d'engraissement;
- iii) Un document écrit (une facture ou une convention écrite) spécifie le montant attribué à la fourniture des aliments;

Selon l'alinéa 164.1(2)b) de la Loi fédérale, le montant alloué au titre de la contrepartie de la fourniture des aliments ne peut excéder 90 % du prix total du service d'engraissement.

Maintenant, voici le traitement fiscal des situations soumises, dans l'hypothèse où le parc d'engraissement constitue une « entreprise agricole » aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu*.

Situations rencontrées lors de la vérification

Première situation

Le fait que la contrepartie totale soit fractionnée par des montants d'avances payables périodiquement au cours du service d'engraissement n'est pas un obstacle à l'application des dispositions du paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale.

Par contre, en l'absence d'un montant spécifiquement alloué aux aliments fournis dans le cadre du service d'engraissement, les dispositions du paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale ne peuvent être invoquées dans l'état actuel de la situation soumise.

Cependant, nous comprenons que la pratique courante, dans l'industrie des parcs d'engraissement, est actuellement d'établir le montant de la contrepartie du service d'engraissement en fonction du gain de poids de l'animal. En général, il n'y a pas de conventions écrites. Les parties s'entendent verbalement puis des factures sont émises à l'égard du service d'engraissement des animaux.

Nul doute que la nature même du service d'un parc d'engraissement d'animaux implique vraisemblablement toujours la fourniture d'aliments pour engraisser ces animaux. On peut donc penser que la fourniture d'aliments est implicitement envisagée par les parties lors de leurs ententes verbales à l'égard du service d'engraissement des animaux.

Par conséquent, considérant l'objectif poursuivi par le gouvernement (qui est de détaxer la fourniture des aliments destinés à nourrir les animaux détaxés) et considérant la nature même du service d'engraissement pour animaux, nous sommes d'avis qu'en présence d'une preuve écrite plus détaillée à l'égard de l'entente verbale intervenue entre les parties, les dispositions du paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale sont susceptibles de s'appliquer à l'égard de la situation présentée.

Deuxième situation

Nous comprenons que la situation se distingue du cas précédent en ce qu'un montant est calculé, au titre des taxes, sur 10 % de la contrepartie totale. Par contre, il n'est jamais fait mention d'un montant spécifiquement alloué pour les aliments.

L'article 164.1 de la Loi fédérale (combiné à l'article 2.1 de la partie IV de l'annexe VI de la Loi fédérale) a pour effet que, dans les circonstances envisagées par ces dispositions, deux fournitures distinctes sont effectuées soit une fourniture taxable du service d'engraissement et une fourniture détaxée des aliments.

Considérant l'effet fiscal de ces dispositions et compte tenu de la nature même du service d'engraissement, nous sommes d'avis que l'information produite sur cette facture, bien qu'incomplète, peut constituer un début de preuve suffisant pour envisager l'application de ces dispositions.

Par conséquent, en présence d'une preuve écrite précisant que le montant de 90 % de la contrepartie totale représente bien la fourniture détaxée des aliments pour animaux, les dispositions de l'article 164.1 de la Loi fédérale (combiné à l'article 2.1 de la partie IV de l'annexe VI de la Loi fédérale) sont susceptibles de s'appliquer à la présente situation.

Troisième situation

Le présent cas se distingue des situations précédentes du fait qu'un montant correspondant à 90 % de la facture totale est alloué à l'égard des aliments fournis dans le cadre du service d'engraissement.

Dans ces circonstances, les présomptions prévues au paragraphe 164.1(2) de la Loi fédérale s'appliquent. Ainsi, deux fournitures distinctes sont effectuées : une fourniture taxable du service d'engraissement et une fourniture détaxée des aliments.

Par ailleurs, bien qu'il soit assujéti à un plafond fixé à 90 % de la contrepartie totale du service d'engraissement, rappelons que le montant détaxé au titre de la contrepartie de la fourniture des aliments doit d'abord et avant tout être raisonnable. Ainsi, si le contribuable demeure libre d'établir la valeur attribuée à la fourniture des aliments encore faut-il qu'il utilise une méthode juste et raisonnable qui reproduit le plus fidèlement possible l'image de la situation financière de son activité.

Taxe de vente du Québec (« TVQ »)

Le régime de la taxe de vente du Québec étant généralement harmonisé au régime de la TPS, le traitement fiscal applicable en vertu de la Loi à l'égard des situations susdécrites est identique à celui applicable dans le régime de la TPS.
