

Sainte-Foy, le 2 août 2004

Objet: Interprétation relative à la TPS et à la TVQ
Résiliation de contrats
N/Réf. : 03-0109193

*****,

La présente donne suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la *Loi sur la taxe d'accise* (L.R.C. (1985), c. E-15; « la Loi fédérale ») et de la *Loi sur la taxe de vente du Québec* (L.R.Q., c. T-0.1; « la Loi ») relativement au sujet mentionné en titre.

À la lecture de votre demande, des documents joints à celle-ci et suite aux conversations téléphoniques que nous avons eues, notre compréhension des faits est la suivante :

Une société de cimetièrè « la société », qui est un organisme de bienfaisance enregistré aux fins de la *Loi de l'impôt sur le revenu* (L.R.C. 1985, chap. 1 (5^e suppl.)), possède un mausolée où sont situés des cryptes et des niches ainsi que des terrains pour recevoir les dépouilles humaines.

La société fournit par contrat un droit d'utilisation (droit d'usage) de ces cryptes, niches et terrains à des particuliers.

Aux fins d'application de la Loi fédérale et de la Loi, ces fournitures constituent des fournitures d'immeubles par location.¹

¹ Voir le Bulletin d'interprétation et des pratiques administratives TVQ138.1-1 du 30 septembre 1999.

La société est inscrite au fichier de la taxe sur les produits et services « TPS » et au fichier de la taxe de vente du Québec « TVQ » et cette dernière a fait le choix en vertu de l'article 211 de la Loi fédérale et de l'article 272 de la Loi afin de rendre taxables ses fournitures de niches, cryptes et de terrains.

Il arrive à l'occasion que certains particuliers décident d'échanger le droit qu'ils possèdent dans un immeuble contre un autre droit de valeur semblable ou supérieure ou tout simplement de le résilier.

Dans le premier cas, la société et le particulier résilient le contrat de la crypte, de la niche ou du terrain. La société émet alors un document qui ressemble à une note de crédit. Sur ce document apparaît le montant de la contrepartie initialement payée ou un montant moindre si la valeur a diminué sans tenir compte de la TPS et de la TVQ. De plus, la société soustrait un montant qu'elle qualifie de « frais d'administration ». Aucune taxe n'est perçue sur ce montant.

Par la suite, la société applique le montant apparaissant sur le document (note de crédit) sur le prochain contrat de concession. Lors de la conclusion du nouveau contrat, la TPS et la TVQ sont calculées sur la contrepartie de la nouvelle fourniture.

Dans le second cas, la société et le particulier résilient le contrat initial. La société effectue un remboursement au particulier. Un montant qualifié de « frais d'administration » est déduit de ce remboursement sans application de la TPS et de la TVQ.

Selon les renseignements fournis, il semble que le montant qualifié de « frais d'administration » soit retenu par la société à titre de dédommagement suite à la résiliation du contrat.

Par ailleurs, dans le cas où un contrat est résilié suite à l'exhumation d'un corps, la note de crédit ou le montant remboursé peut être diminué d'une somme, laquelle représente la contrepartie reliée au droit d'utilisation (droit d'usage) de la sépulture avant que le corps ne soit exhumé pour le transporter dans une nouvelle sépulture.

Enfin, d'autres frais peuvent également être chargés tels que des frais d'exhumation, d'enlèvement de monuments et de polissage de plaques.

En rapport avec ces faits, vous désirez savoir si les règles prévues à l'article 232 de la Loi fédérale peuvent trouver application lors de ces résiliations de contrats.

Dans l'affirmative, vous désirez savoir, à quel moment le délai de 4 ans prévu au paragraphe 232(2) de la Loi fédérale s'applique dans ces circonstances.

Enfin vous désirez obtenir une confirmation à l'effet que :

- a. les services tels que les frais d'exhumation, d'enlèvement de monuments et de polissage de plaques constituent des fournitures distinctes et exonérées en vertu de l'article 1 de la partie V.1 de l'annexe V de la LTA.
- b. les frais d'administration ne sont pas visés par l'article 182 de la LTA.

Taxe sur les produits et services (TPS)

Suite à l'analyse des faits soumis, nous sommes d'avis que l'article 232 de la Loi fédérale s'applique dans les cas de résiliations de contrats susmentionnés.

En effet, le paragraphe 232(2) de la Loi fédérale permet à une personne qui exige ou perçoit d'une autre personne la taxe sur tout ou partie de la contrepartie d'une fourniture, laquelle contrepartie est par la suite réduite en tout ou en partie au cours d'une de ses périodes de déclaration pour une raison quelconque, de redresser le montant de la taxe exigée :

- a. si la taxe a été exigée mais non perçue, en soustrayant la partie de la taxe qui a été calculée sur le montant de la réduction ;
- b. si la taxe a été perçue, en remboursant à l'autre personne la partie de la taxe qui a été calculée sur le montant de la réduction, ou en la portant à son crédit.

En conséquence, lorsque l'acheteur résilie son contrat signé avec la société afin d'en conclure un nouveau avec cette dernière, la société peut, dans le cas où la taxe a déjà été perçue, soit rembourser à l'acheteur la taxe calculée sur le montant de la réduction, soit la porter à son crédit. Il en est de même lorsque l'acheteur résilie tout simplement son contrat.

De plus, lorsqu'un contrat est résilié suite à l'exhumation d'un corps, nous sommes d'avis que le paragraphe 232(2) de la Loi fédérale s'applique également dans ces circonstances. Ainsi, la société peut, dans le cas où la taxe a déjà été perçue, soit rembourser à l'acquéreur (ou la succession) la partie de la taxe qui a été calculée sur le montant de la réduction, soit la porter à son crédit.

Il est à noter que le redressement ou le remboursement doit être effectué au cours de la période où la contrepartie est réduite ou dans les 4 ans qui suivent la fin de celle-ci.

Dans le cas où le fournisseur effectue un tel redressement ou remboursement de la taxe, il doit, conformément au paragraphe 232(3) de la Loi fédérale remettre à l'acquéreur dans un délai raisonnable, une note de crédit contenant les renseignements prescrits.

Par ailleurs, en ce qui concerne les services tels que les frais d'exhumation, d'enlèvement de monuments et de polissage de plaques, nous sommes d'avis qu'il s'agit de fournitures distinctes pour lesquelles l'exonération prévue à l'article 1 de la partie V.1 de l'annexe V de la Loi fédérale s'applique dans les circonstances.

Enfin, en ce qui concerne les montants retenus qualifiés de « frais d'administration », nous sommes d'avis que dans la mesure où ces frais sont payés par l'acheteur à la société ou font l'objet d'une renonciation au profit de cette dernière, et ce, autrement qu'à titre de contrepartie de la fourniture suite à la résiliation du contrat, ceux-ci sont visés par le paragraphe 182(1) de la Loi fédérale et, par conséquent, les présomptions contenues dans ce paragraphe s'appliquent.

Les commentaires qui précèdent constituent notre opinion générale sur le sujet de votre lettre. Notre interprétation pourrait différer si des modifications proposées ou futures, à son interprétation ou à la politique administrative, étaient apportées aux textes législatifs. Ces commentaires ne sont pas des décisions et, conformément aux lignes directrices figurant dans la section 1.4 du chapitre 1 de la *Série des mémorandums sur la TPS/TVH*, ils n'ont pas l'effet de lier le Ministère à l'égard d'une situation donnée.

Taxe de vente du Québec (TVQ)

Les régimes de la TVQ et de la TPS étant généralement harmonisés en ce qui concerne l'objet de la présente demande, le traitement fiscal applicable dans le régime de la TVQ est le même que celui-ci qui s'applique dans le régime de la TPS tel que décrit ci-dessus.

