



DESTINATAIRE : \*\*\*\*\*

EXPÉDITEUR : \*\*\*\*\*  
Direction de l'interprétation relative au service public

DATE : Le 24 juillet 2014

OBJET : **Interprétation relative à la TVQ  
Restrictions aux RTI sur l'énergie utilisée dans un marché  
d'alimentation  
N/Réf. : 14-020453-001**

---

Nous donnons suite à votre demande d'interprétation concernant l'application de la Loi sur la taxe de vente du Québec (RLRQ, c. T-0.1) [ci-après LTVQ] relativement au sujet mentionné en objet.

## Exposé des faits

D'après le contenu de votre demande et des discussions que nous avons eues, notre compréhension des faits est la suivante :

1. \*\*\*\*\*.
2. Les marchés d'alimentation sont des inscrits et des grandes entreprises au sens de la LTVQ. \*\*\*\*\*.
3. Pour s'adapter à la vie des gens pressés, les marchés d'alimentation offrent de plus en plus de mets préparés cuisinés sur place. Ces mets sont vendus chauds, prêts à manger, ou encore froids, prêts à être chauffés.
4. Plusieurs marchés d'alimentation possèdent des places assises pour la consommation sur place. Ceux qui possèdent plus de 20 places sont détenteurs d'un MEV (module d'enregistrement des ventes).
5. Certains marchés d'alimentation possèdent un comptoir-lunch distinct de l'épicerie où des mets chauds sont vendus. D'autres possèdent un four à micro-ondes mis à la disposition de leur clientèle.
6. Pour préparer les mets, les marchés d'alimentation sont équipés de grandes salles de travail réfrigérées leur permettant de confectionner les mets tout en respectant des normes élevées de conservation des aliments.

7. Ces salles de travail sont utilisées en partie pour la préparation de mets pouvant se qualifier d'activité de production de biens mobiliers autres que des repas, et en partie pour d'autres activités qui ne se qualifient pas de production. Par exemple, ces salles sont utilisées pour la coupe et la préparation de la viande et du poisson.
8. Les normes gouvernementales exigent que la température des salles soit de 4 degrés Celsius. Pour que l'air ambiant, les surfaces de travail et l'équipement utilisé soient à cette température, il faut compter au moins 24 heures de réfrigération. Les salles sont donc réfrigérées continuellement même lorsqu'elles ne sont pas utilisées.
9. \*\*\*\*\*.
10. Les marchés d'alimentation ont demandé des RTI à l'égard de l'énergie consommée par le matériel de réfrigération et de climatisation des salles de travail.
11. \*\*\*\*\*.

### **Interprétation demandée**

#### *Production de biens mobiliers autres que des repas*

Vous désirez savoir si les marchés d'alimentation effectuent la production de biens mobiliers, autres que des repas, destinés à la vente.

À cet égard, vous nous avez soumis une liste d'activités et une liste d'aliments pour lesquels vous désirez savoir s'il s'agit de production ou de repas, selon le cas.

Également, vous désirez savoir si l'endroit où les mets ou aliments sont mis en vente est un critère devant être considéré pour déterminer s'il s'agit d'un repas.

#### *Détermination de l'énergie admissible à un RTI*

Dans l'éventualité où les marchés d'alimentation peuvent demander un RTI à l'égard d'une partie de l'énergie utilisée à la production de biens mobiliers qui ne sont pas des repas, vous nous soumettez les questions suivantes :

- Quelle méthode doit-on utiliser pour déterminer le pourcentage de l'énergie admissible à un RTI?
- À compter de quelle étape l'énergie utilisée à la production de biens est-elle admissible à un RTI? Par exemple, la coupe du bœuf pour faire un pâté chinois est-elle admissible, même si le bœuf haché est extrait du comptoir des viandes présentées pour la vente aux consommateurs?
- Pour les salles servant aux activités de production et qui doivent être réfrigérées en raison de normes gouvernementales, dans quelle mesure l'énergie utilisée pour la réfrigération des salles est-elle admissible à un RTI?

- Une partie de la climatisation centrale peut-elle être admissible à un RTI lorsque cette dernière permet d'abaisser en partie la température des salles devant être réfrigérées pour servir en partie à la production de biens mobiliers qui ne sont pas des repas?

### Interprétation donnée

#### Taxe de vente du Québec (TVQ)

##### *Dispositions législatives*

Le paragraphe 3° de l'article 206.1 de la LTVQ prévoit qu'un inscrit, qui est une grande entreprise pour l'application de la LTVQ, ne peut demander un RTI à l'égard de la TVQ payable relativement à l'acquisition d'énergie constituée d'électricité, de gaz, de combustible et de vapeur.

L'article 206.3 de la LTVQ prévoit une exception à cette restriction lorsque l'énergie est utilisée à une fin telle que l'exemption prévue au paragraphe *aa* de l'article 17 de la Loi concernant l'impôt sur la vente en détail (RLRQ, c. I-1) [ci-après LIVD] s'y appliquerait si ce n'était de l'article 49 de cette loi.

Le paragraphe *aa* de l'article 17 de la LIVD prévoit que l'exemption s'applique :

*aa*) Sous réserve de l'article 19, à la vente d'électricité, de gaz ou de combustible qu'une personne d'une catégorie autre que celles que détermine le ministre en vertu de l'article 20 utilise à la production de biens mobiliers, autres que les repas et les services dont celui du téléphone, destinés à la vente ou à la conception ou à la production de matériel de production ou de matières de conditionnement utilisés à la production de tels biens mobiliers, soit comme agent de production, soit pour actionner du matériel de production; cette exemption ne s'applique pas à la vente d'électricité, de gaz ou de combustible utilisé à l'alimentation du matériel de climatisation, d'éclairage, de chauffage ou de ventilation des lieux de production; ».

(gras et soulignés ajoutés)

Les catégories de personnes déterminées en vertu de l'article 20 de la LIVD sont prévues dans un arrêté ministériel de 1983<sup>1</sup> qui a été modifié en 1991<sup>2</sup>.

Dans le contexte de la présente demande, la catégorie de personnes qui pourrait s'appliquer est celle d'un exploitant d'établissements visé au paragraphe *r* de l'article 18.1 de la LIVD. Ce paragraphe vise :

« *r*) les aliments ou les boissons vendus dans un établissement où la totalité, ou presque, des ventes d'aliments ou de boissons sont des ventes d'aliments ou de boissons visés à l'un des paragraphes *a* à *q* [généralement des aliments taxables et des aliments préparés vendus sous une forme qui en permet la consommation immédiate] [...] ».

<sup>1</sup> Arrêté ministériel sur les catégories de personnes dont l'activité principale consiste à fournir des services ou à vendre des biens mobiliers, publié à la page 2717 de la partie 2 de la Gazette officielle du Québec du 29 juin 1983.

<sup>2</sup> Arrêté ministériel modifiant l'Arrêté ministériel sur les catégories de personnes dont l'activité principale consiste à fournir des services ou à vendre des biens mobiliers, publié à la page 2213 de la partie 2 de la Gazette officielle du Québec du 8 mai 1991.

L'alinéa 18.3 c) de la LIVD définit ainsi la notion de production :

« l'ensemble des activités d'assemblage, de transformation ou de conditionnement de biens desquelles résultent d'autres biens différents des premiers par leur nature ou leurs propriétés [...] incluant, lorsqu'effectués par une même personne en corrélation avec les activités précédentes :

[...]

iv. le contrôle de la qualité des biens en voie de production ou le contrôle du matériel de production;

v. le nettoyage, le tri, le criblage, l'emballage, l'empaquetage ou la mise en contenant;

mais ne comprend pas l'entreposage de produits finis ni, dans le cadre d'un commerce de détail, l'assemblage, la modification ou la préparation de biens mobiliers; ».

#### *Catégorie déterminée par le ministre*

Lorsqu'un inscrit est une personne d'une catégorie déterminée en vertu de l'article 20 de la LIVD, aucun RTI ne peut être demandé à l'égard de l'énergie utilisée, même s'il effectue la production de biens mobiliers destinés à la vente.

Nous sommes d'avis qu'un marché d'alimentation, tel que décrit dans l'exposé des faits, n'est pas une personne d'une catégorie déterminée. Un marché d'alimentation peut donc demander un RTI pour l'énergie utilisée lorsque les conditions d'application du paragraphe *aa* de l'article 17 de la LIVD sont respectées.

Par contre, une installation de restauration distincte d'un marché d'alimentation, comme un comptoir-lunch où la totalité ou presque des aliments et boissons vendus sont visés à l'un des paragraphes *a* à *q* de l'article 18.1 de la LIVD, est considérée comme une entité distincte du marché d'alimentation et comme un établissement au sens du paragraphe *r* de l'article 18.1 de la LIVD<sup>3</sup>.

Ainsi, aucun RTI ne peut être demandé à l'égard de l'énergie utilisée pour la production des aliments vendus par cette installation, même si les autres conditions d'application du paragraphe *aa* de l'article 17 de la LIVD sont respectées.

#### *Production de biens mobiliers autres que des repas*

De façon générale, pour qu'un marché d'alimentation puisse demander un RTI à l'égard de l'énergie utilisée à la préparation de mets cuisinés, il doit être démontré que l'énergie est utilisée à la production de biens mobiliers et qu'il ne s'agit pas de repas.

---

<sup>3</sup> Des principes similaires ont été établis pour l'application du régime de la taxe sur les produits et services (TPS). Voir à ce sujet les paragraphes 136 à 139 du memorandum 4.3 de l'Agence du revenu du Canada « Produits alimentaires de base », de janvier 2007.

## Production

Selon la définition du terme « production » prévue à l'article 18.3 de la LIVD, l'assemblage, la modification et la préparation de biens mobiliers ne sont pas considérés comme de la production pour un commerce de détail. Puisqu'un marché d'alimentation est un commerce de détail, une activité de production n'inclut pas ces activités.

Dans la liste que vous nous avez soumise pour déterminer si les activités constituent de la production, nous avons conclu que seuls le fumage du poisson et la confection de charcuteries peuvent se qualifier de production. Nous sommes d'avis que les autres activités soumises constituent de l'assemblage ou de la modification d'aliments et ne constituent pas de la production au sens de l'article 18.3 de la LIVD.

Vous trouverez à l'annexe 1 le *Tableau des activités soumises pour déterminer si elles constituent de la production et donnent droit à un RTI* qui précise nos conclusions à l'égard de chaque activité soumise.

## Repas

Le paragraphe *aa* de l'article 17 de la LIVD prévoit qu'un bien qui est un repas ne donne pas droit à l'exemption qu'il prévoit. Pour déterminer si un aliment constitue un repas, nous avons appliqué les principes généraux suivants<sup>4</sup> :

- Constituent un repas :
  - les aliments chauffés pour la consommation (par exemple, le poulet rôti chaud est considéré comme un repas);
  - les salades qui ne sont pas en conserve ou scellées sous vide;
  - les sandwichs ou les produits semblables, sauf ceux qui sont congelés;
  - les plateaux de fromages, de fruits, de légumes ou de viandes froides, ainsi que les autres arrangements d'aliments préparés (incluant les sushis);
  - les aliments vendus en vertu d'un contrat pour les services de traiteur ou conjointement avec ce contrat (ces aliments constituent un repas même s'ils doivent être réchauffés avant d'être consommés).
- Dans le contexte de la présente demande, ne constituent pas un repas :
  - les mets préparés qui doivent être cuits ou réchauffés avant d'être consommés, qu'ils soient vendus en portion individuelle ou familiale. Par exemple, une pizza préparée mais non cuite constitue de la production, mais pas un repas. La même pizza, servie chaude, se qualifie de repas non admissible à un RTI;
  - les pâtisseries, sauf celles vendues à un comptoir-lunch.

---

<sup>4</sup> Ces principes sont tirés des paragraphes 16 à 16.3 et 16.5 de l'article 177 de la LTVQ.

Dans la liste que vous nous avez soumise pour déterminer si les mets préparés constituent des repas, nous avons conclu que le poulet rôti vendu froid, les portions individuelles de mets vendus froids dans un emballage permettant de les faire chauffer au four à micro-ondes et les pâtisseries ne constituent pas un repas. Un RTI peut donc être demandé à l'égard de l'énergie utilisée à la production de ces aliments.

Vous trouverez à l'annexe 2 le *Tableau des aliments soumis pour déterminer s'ils constituent un repas et ne donnent pas droit à un RTI* qui précise la qualification de chaque aliment soumis.

#### *Détermination de l'énergie admissible à un RTI*

- Méthode juste et raisonnable

Pour déterminer le pourcentage d'énergie admissible à un RTI, nous sommes d'avis qu'une méthode juste et raisonnable doit être utilisée. Une méthode unique ne peut pas être prescrite de façon générale, car elle doit prendre en considération les circonstances propres à chaque cas.

Dans la situation soumise, une méthode juste et raisonnable doit refléter le pourcentage d'énergie utilisée spécifiquement à la production de biens mobiliers, autres que des repas, destinés à la vente.

À cet égard, considérant que les activités de production des marchés d'alimentation sont accessoires à leurs activités régulières et qu'une faible partie de leurs activités constitue de la production, une méthode juste et raisonnable estimera généralement les montants relatifs à l'énergie utilisée spécifiquement à la production en additionnant ces montants.

À l'inverse, une méthode qui prendrait en considération la totalité de l'énergie consommée par le marché d'alimentation et qui enlèverait la partie de l'énergie qui n'est pas utilisée à la production de biens serait difficilement qualifiable de méthode juste et raisonnable. En effet, dans les circonstances, cette méthode ne refléterait habituellement pas l'utilisation de l'énergie conformément à la réalité.

Toutefois, il s'agit d'une question de fait de savoir si une méthode est juste et raisonnable dans les circonstances. \*\*\*\*\*.

- Production de mets préparés

L'article 18.3 de la LIVD prévoit que font partie de la production, notamment, le contrôle de la qualité des biens en voie de production, le contrôle du matériel de production, le nettoyage, le tri, le criblage, l'emballage, l'empaquetage et la mise en contenant, lorsque ces activités sont effectuées par une même personne en corrélation avec une activité de production.

Ainsi, l'énergie utilisée à toutes les étapes décrites ci-dessus donne droit à un RTI pour les activités de production de mets préparés qui ne sont pas des repas.

Nous sommes d'avis que la coupe et le hachage de la viande, bien qu'ils ne soient pas des activités de production en eux-mêmes, s'inscrivent dans le cadre des activités décrites ci-dessus et font partie du processus de la production des mets préparés qui ne sont pas des repas. Ainsi, l'énergie utilisée pour la coupe et le hachage du bœuf servant à faire un pâté chinois vendu froid sera admissible à un RTI, même si le bœuf haché est extrait du comptoir des viandes présentées pour la vente aux consommateurs.

Pour déterminer le pourcentage d'énergie admissible à un RTI, une méthode juste et raisonnable doit être utilisée. À cet égard, la méthode juste et raisonnable peut prendre en considération la quantité de viande utilisée à la production de biens meubles autres que des repas par rapport à la quantité totale de viande acquise par le marché d'alimentation.

- Salles réfrigérées

Le paragraphe *aa* de l'article 17 de la LIVD précise que l'exemption qu'il prévoit ne s'applique pas à la vente d'énergie utilisée à l'alimentation du matériel de climatisation, d'éclairage, de chauffage ou de ventilation des lieux de production.

Par exception et en application des principes émis dans le bulletin d'interprétation TV 75/R1, il est possible, en certaines circonstances, de qualifier le matériel de climatisation, d'éclairage, de chauffage et de ventilation comme du matériel de production. Pour ce faire, le procédé de production doit impérativement exiger le maintien d'un degré constant de température ou d'humidité ou encore un nombre précis d'heures d'éclairage afin de produire le bien selon les qualités requises.

Dans la situation soumise, nous sommes d'avis que les marchés d'alimentation peuvent demander un RTI à l'égard de la portion de l'énergie utilisée pour la réfrigération d'une salle servant aux activités de production qui respectent les conditions du paragraphe *aa* de l'article 17 de la LIVD, pour autant que la réfrigération soit considérée faire partie du processus de production.

Pour plus de précisions, l'énergie admissible à un RTI ne comprend pas l'énergie attribuable aux activités qui ne constituent pas de la production. Ainsi, pour une salle qui sert en partie à des activités de production et en partie à d'autres activités qui ne constituent pas de la production, une estimation de l'utilisation de la salle doit être effectuée pour déterminer la proportion de l'énergie admissible à un RTI.

Cette estimation de l'énergie admissible à un RTI doit être effectuée selon une méthode juste et raisonnable. À titre indicatif et sans restreindre d'autres éléments qui peuvent être pertinents, selon les circonstances, cette méthode peut tenir compte des éléments suivants :

- le nombre d'heures consacrées à la production de biens respectant les conditions du paragraphe *aa* de l'article 17 de la LIVD;
- la grandeur des salles utilisées;
- le type d'appareils utilisés;
- la consommation horaire des appareils;
- la quantité de viande utilisée à la production de biens meubles autres que des repas par rapport à la quantité totale de viande acquise par le marché d'alimentation.

- Climatisation centrale

Bien que la climatisation puisse refroidir l'air ambiant avant qu'il ne soit réfrigéré dans les salles de travail, nous ne considérons pas que la climatisation s'inscrive dans le processus de production. Aucun RTI ne peut donc être demandé à l'égard de la climatisation centrale.

Pour tout renseignement complémentaire quant à la présente lettre, vous pouvez communiquer avec \*\*\*\*\*.



## Annexe 1

**Tableau des activités soumises pour déterminer si elles constituent de la production (autre qu'un repas) et donnent droit à un RTI**

Activités	Production	Repas	RTI
Marinage de la viande (huile, épices ou marinade, soit maison ou achetée par l'épicier)	Non, modification	Non	Non
Préparation de brochettes de viande marinée (avec et sans légumes)	Non, modification	Non	Non
Préparation de tournedos bardés de bacon	Non, modification	Non	Non
Préparation de saucisses crues : Devant être cuites pour être consommées	Non, modification	Non	Non
Assimilables à des charcuteries	Oui, transformation	Non	Oui
Préparation d'escalopes farcies (farce maison ou farce achetée par l'épicier)	Non, modification	Non	Non
Fumage à froid de poisson	Oui, transformation	Non	Oui
Préparation de parfait yogourt et granola (assemblage de yogourt et de granola dans une coupe)	Non, assemblage	Non	Non
Emballage de ½ melon miel et ½ cantaloup	Non, assemblage	Non	Non
Emballage de dés de carottes-céleri-oignons navets (mélange pot-au-feu)	Non, assemblage	Non	Non
Emballage de haricots BBQ (dans un plat en aluminium avec de l'huile ou du beurre)	Non, assemblage	Non	Non

## Annexe 2

### Tableau des aliments soumis pour déterminer s'ils constituent un repas et ne donnent pas droit à un RTI

Aliments	Production	Repas	RTI
Poulet rôti entier : Vendu chaud, mais seul	Oui	Oui	Non
Vendu chaud avec frites et sauce familiale (« repas poulet familial »)	Oui	Oui	Non
Vendu froid	Oui	Non	Oui
Portion individuelle d'un mets préparé, froid, dans un emballage qui permet de le réchauffer au four à micro-ondes (pâté chinois, lasagne, etc.)	Oui, transformation	Non	Oui
Plateau de sushis individuel	Oui	Oui	Non
Plateau de sushis familial	Oui	Oui	Non
Sandwich emballé individuellement	Oui	Oui	Non
Sandwiches emballés en portions multiples	Oui	Oui	Non
Sandwich individuel emballé avec crudités et fromage, salade ou jus de légume	Oui	Oui	Non
Muffin ou croissant vendu en portion individuelle	Oui	Non	Oui
Duo muffin et café (vendu à un comptoir-lunch)	Oui	Non	Non, vendu à un comptoir-lunch
Salade emballée en portion individuelle	Oui	Oui	Non
Salade emballée en portion familiale	Oui	Oui	Non
Salade en portion individuelle emballée avec ustensiles	Oui	Oui	Non
Salades en vrac servies au choix dans un contenant en styromousse	Oui	Oui	Non
Emballage de poulet froid et de salade	Oui	Oui	Non
Plateau de crudités et trempette	Non, assemblage	Oui, traiteur	Non
Buffet de hors-d'œuvre chauds	Oui	Oui, traiteur	Non
Buffet de bœuf bourguignon vendu froid prêt à réchauffer	Oui	Oui, traiteur	Non
Buffet de petits pains farcis	Oui	Oui, traiteur	Non